

**МИНИСТЕРСТВО СЕЛЬСКОГО ХОЗЯЙСТВА  
РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ  
РОССИЙСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ АГРАРНЫЙ  
УНИВЕРСИТЕТ-МСХА ИМЕНИ К.А. ТИМИРЯЗЕВА**

*Кафедре экономической безопасности,  
анализа и аудита **10 лет***

**ИНФОРМАЦИОННОЕ ОБЕСПЕЧЕНИЕ  
ЭКОНОМИЧЕСКОЙ БЕЗОПАСНОСТИ:  
ПРОБЛЕМЫ И НАПРАВЛЕНИЯ РАЗВИТИЯ**

*Материалы  
Международной научно-практической конференции  
(17-18 апреля 2017 года)*

*Под научной редакцией  
профессора Н.Н. Карзаевой, доцента Ю.Н. Каткова*

***Москва 2017***

УДК 336  
ББК 65.9(2Рос)-98  
И74

**И74 Информационное обеспечение экономической безопасности: проблемы и направления развития:** Материалы Международной научно-практической конференции (17-18 апреля 2017 года) / Под ред. Н.Н. Карзаевой, Ю.Н. Каткова. – М.: «Научный консультант», 2017 г. – 276 с.

В данном сборнике материалов конференции, рассмотрен комплекс вопросов, посвященных различным теоретическим и практическим аспектам информационного обеспечения экономической безопасности.

Материалы сборника представляют интерес для профессорско-преподавательского состава, специалистов в области экономической безопасности, аудита, бухгалтерского учета, контроля и анализа, представителей органов государственной власти и предпринимателей, а также студентов, магистрантов и аспирантов экономических специальностей.

*Сборник трудов был издан при финансовой поддержке  
ООО «Аудит Групп».*

**ISBN 978-5-9909964-2-7**

**Редакционный совет:**

**Н.Н. Карзаева**, д.э.н., профессор, заведующая кафедрой экономической безопасности, анализа и аудита РГАУ-МСХА имени К.А. Тимирязева (гл. редактор);

**Ю.Н. Катков**, к.э.н., доцент кафедры экономической безопасности, анализа и аудита РГАУ-МСХА имени К.А. Тимирязева (зам. гл. редактора);

**Л.И. Хоружий**, д.э.н., профессор кафедры бухгалтерского учета РГАУ-МСХА имени К.А. Тимирязева, президент института профессиональных бухгалтеров и аудиторов России, действительный член Академии экономических наук и предпринимательской деятельности;

**С.Г. Вегера**, д.э.н., профессор, первый проректор Полоцкого государственного университета.

**Л.А. Миэринь**, д.э.н., профессор, заведующая кафедрой национальной экономики Санкт-Петербургского государственного экономического университета;

**М.Л. Пятов**, д.э.н., профессор кафедры статистики, учета и аудита Санкт-Петербургского государственного университета;

**Б.Н. Хосиев**, к.э.н., профессор, заведующий кафедрой экономической безопасности, финансов и аудита Горского государственного аграрного университета.

ISBN: 978-5-9909964-2-7

© Коллектив авторов, 2017

© ФГБОУ ВО РГАУ-МСХА имени К.А. Тимирязева, 2017

© Оформление. Издательство «Научный консультант», 2017

## СОДЕРЖАНИЕ

### 1. ЭКОНОМИЧЕСКАЯ БЕЗОПАСНОСТЬ: СОДЕРЖАНИЕ, ИНДИКАТОРЫ, ИНСТРУМЕНТЫ

<b>Аксенова Н.И., Лавриненко Т.Ю.</b> Подходы к оценке финансовой безопасности предприятия.....	7
<b>Аксенова Н.И., Фоминская Е.А.</b> Финансовая безопасность предприятия: дефиниция, основные характеристики.....	11
<b>Бирюкова Т.В.</b> Обеспечение продовольственной безопасности как одного из основополагающего фактора стабильного развития государства.....	15
<b>Булацева Ф.А., Хосиев Б.Н.</b> Государственная инвестиционная политика инновационной сферы в системе экономической безопасности государства.....	20
<b>Головач В.М.</b> Продовольственная безопасность и инвестирование в отрасль молочного скотоводства.....	25
<b>Григорьева Л.А.</b> Международные стандарты аудита как инструмент экономической безопасности.....	28
<b>Гупалова Т.Н.</b> Информационное обеспечение экономической безопасности в отчетности организаций.....	32
<b>Ефимова Л.А.</b> Инвестиции в человеческий капитал – приоритетное направление обеспечения экономической безопасности России.....	37
<b>Журавлева О.С.</b> Роль индикаторов экологической безопасности в оценке эффективности использования земельных ресурсов.....	42
<b>Зарук Н.Ф.</b> Государственное регулирование в сельском хозяйстве, как главное условие экономической и продовольственной безопасности России.....	47
<b>Карзаева Е.А.</b> Принцип непрерывности деятельности как критерий оценки экономической безопасности хозяйствующего субъекта.....	52
<b>Карзаева Н.Н.</b> Роль индикаторов в системе экономической безопасности.....	57
<b>Катков Ю.Н.</b> Механизм обеспечения налоговой безопасности организации.....	61
<b>Катков Ю.Н., Джикия М.К.</b> Формирование купола экономической безопасности организации.....	66
<b>Приходько Е.А., Вагнер Д.А.</b> Проблемы оценки экономической безопасности предприятия.....	71
<b>Пятов М.Л., Соловей Т.Н.</b> Аудит, анализ и экономическая безопасность: вызовы XXI века.....	75
<b>Родина Ю.В., Чеглакова С.Г.</b> Инвестиционная привлекательность в оценке экономической безопасности хозяйствующего субъекта.....	80

<b>Севастьянова Е.В., Зизекалова Е.А.</b> Борьба с коррупцией как элемент государственной политики в сфере обеспечения национальной экономической безопасности.....	85
<b>Трясцина Н.Ю.</b> Инвестиционная безопасность: содержание, особенности, компоненты.....	89
<b>Тулупникова Ю.В.</b> Продовольственная безопасность в системе обеспечения экономической безопасности России.....	94
<b>Черненко А.Ф., Сумкин А.С.</b> Прогнозирование затрат на аудит как элемент экономической безопасности.....	99
<b>Черненко А.Ф., Шишкина А.В.</b> Создание документов-дублеров и их влияние на экономическую безопасность .....	106
<b>Шилова Т.Н.</b> Риски при аутсорсинге бухгалтерских услуг.....	111

## **2. РОЛЬ АНАЛИЗА И НАПРАВЛЕНИЯ ЕГО РАЗВИТИЯ В ВЫЯВЛЕНИИ УГРОЗ И РИСКОВ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ХОЗЯЙСТВУЮЩИХ СУБЪЕКТОВ**

<b>Булахова Е.Ю.</b> Учет расходов на НИОКР в России, США и Европе.....	116
<b>Гаврилюк Л.А.</b> Анализ развития туризма в Молдове: шаг вперед – два шага назад.....	121
<b>Гурциев К.Э.</b> Анализ возможности угроз и рисков стратегического развития садоводства региона.....	125
<b>Маляревская Л.А.</b> Анализ и меры предупреждения рисков и угроз деятельности организаций в сфере радиовещания.....	130
<b>Миронцева А.В.</b> Анализ экономического потенциала Тверского региона, как основы для создания льняного кластера.....	135
<b>Мубаракшина Э.Р.</b> Роль экономического анализа человеческого капитала в выявлении рисков организации.....	140
<b>Тарабрина В.В., Шурчкова И.Б.</b> Анализ возможности Internet стратегий (включая уберизацию) ПАО Сбербанк России и Тинькофф банк.....	144
<b>Тараскина А.В., Подгорная Л.К.</b> Роль диагностики в управлении экономической безопасностью в организациях, подведомственных органам исполнительной власти региона.....	149
<b>Трясцина Н.Ю., Рембись Е.А. (Elena Rembis)</b> Методы анализа угроз кадровой безопасности предприятия.....	154
<b>Чечеткин С.А.</b> Оценка рисков существенных искажений.....	158
<b>Шевелев А.Е., Шарапова М.А.</b> Формирование резервов в строительстве трубопроводного транспорта при риск-ориентированном подходе.....	161
<b>Шустова Е.В., Чеглакова С.Г.</b> Экономическая экспертиза эффективности использования материально-производственных запасов..	166

### **3. ГРАНИЦЫ И ВОЗМОЖНОСТИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В ИНФОРМАЦИОННОМ ОБЕСПЕЧЕНИИ ЭКОНОМИЧЕСКОЙ БЕЗОПАСНОСТИ**

<b>Бочкарева И.И.</b> Информация о риске как элемент бухгалтерской отчетности.....	171
<b>Ковалев В.В.</b> Финансовая отчетность как средство коммуникации в бизнес-среде.....	175
<b>Корниенко Я.С.</b> Обеспечение информационной безопасности данных бухгалтерского учета.....	181
<b>Лазарь Л.В.</b> Развитие бухгалтерского учета в республике Молдова: реальность и тенденции.....	186
<b>Макаренко П.А.</b> Учетно-информационное обеспечение системы «КРІ».	193
<b>Малей Е.Б., Трубович Р.О.</b> Бухгалтерский учет отходов коммунального хозяйства как альтернативного источника энергии.....	196
<b>Сарсембаева Г.Б.</b> Сравнительная характеристика теоретических подходов к построению системы счетов по учету производственных затрат и калькулированию себестоимости продукции в республике Казахстан.....	203
<b>Скородумова С.В., Тихомирова Е.В.</b> Роль бухгалтерского учета и внутреннего контроля в обеспечении экономической безопасности организации.....	208
<b>Тихомирова Е.В.</b> Использование новации обязательства, как формы реструктуризации дебиторской задолженности организации.....	212
<b>Турчаева И.Н., Турчаева Н.Р.</b> К вопросу о необходимости формирования сельскохозяйственными организациями нефинансовой отчетности по трудовым ресурсам в условиях устойчивого развития.....	215
<b>Хадикова Э.К.</b> Методика оценки и анализа финансовых рисков, раскрываемых в бухгалтерской отчетности.....	220
<b>Хайманова О.Т., Хайманов С.Р.</b> Амортизация: виртуальный или реальный источник на восстановление изношенных объектов основных средств?.....	224
<b>Хоружий Л.И., Хоружий В.И., Джикия К.А.</b> Учетно-информационное обеспечение управления прибылью в АПК.....	230
<b>Чеглакова С.Г.</b> Прогнозный баланс как инструмент управления оборотными активами в условиях финансовой нестабильности.....	241

### **4. КОНТРОЛЬ КАК ИНСТРУМЕНТ ЭКОНОМИЧЕСКОЙ БЕЗОПАСНОСТИ**

<b>Гурдзибеева А.А., Золоева З.Б.</b> Государственный финансовый контроль как инструмент экономической безопасности.....	249
<b>Карзаева Н.Н., Соколова О.В.</b> Контролируемые налоговыми органами сделки.....	256

<b>Никонорова Е.А., Скородумова С.В.</b> Обеспечение эффективности внутреннего финансового контроля для достижения целей экономической безопасности.....	261
<b>Остапчук Т.В.</b> Реализация обязанности осуществления внутреннего контроля совершаемых фактов хозяйственной жизни через инвентаризацию (на примере выращивания овощей в закрытом грунте)...	266
<b>Мизюрёва В.В., Шелемех Н.Н.</b> Налоговый контроль обязательных страховых взносов.....	270

# 1. ЭКОНОМИЧЕСКАЯ БЕЗОПАСНОСТЬ: СОДЕРЖАНИЕ, ИНДИКАТОРЫ, ИНСТРУМЕНТЫ

УДК 65.012.8

## ПОДХОДЫ К ОЦЕНКЕ ФИНАНСОВОЙ БЕЗОПАСНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЯ

*Н.И. Аксенова*

кандидат экономических наук, доцент кафедры аудита, учета и финансов  
Новосибирский государственный технический университет  
г. Новосибирск, Россия

*Т.Ю. Лавриненко*

студентка 4 курса  
Новосибирский государственный технический университет  
г. Новосибирск, Россия

**Аннотация.** В статье рассматриваются проблемы оценки финансовой безопасности предприятия. Работа посвящена методическим подходам и методам оценки финансовой безопасности предприятия. Финансовая безопасность предприятия рассматривается как фактор его устойчивого развития.

**Ключевые слова:** финансовая безопасность, показатели финансового состояния, вероятность банкротства, индикаторы, финансовая устойчивость.

В процессе управления финансовой безопасностью предприятия и обеспечения его устойчивого развития возникает немаловажный вопрос определения уровня (критериев) финансовой безопасности. Данная проблема имеет достаточно широкое освещение в экономической литературе, однако единого подхода не наблюдается. Наиболее простым способом определения уровня финансовой безопасности считается расчет вероятности банкротства предприятия. Однако, очевидно, что процесс определения уровня финансовой безопасности является более сложным и многогранным.

Модель устойчивого развития предприятия предполагает, что в процессе принятия решений и осуществления предпринимательской деятельности, в дополнение к экономической стабильности предприятия должны стремиться к следующим типам внутренней стабильности: финансовой, промышленной, информационной, экологической и социальной. Главная цель предприятия в рамках концепции устойчивого развития – это обеспечение своей экономической безопасности. Для большинства предприятий можно сформировать основные целевые показатели, характеризующие уровень экономической безопасности [4].

Финансовая безопасность, как форма проявления экономической безопасности, обеспечивает устойчивое развитие предприятия на всех стадиях его функционирования. Имеются различные подходы к оценке финансовой безо-

пасности предприятия. Предложенные подходы можно разделить на несколько групп:

- исходя из достаточности оборотных средств (собственных и заемных) для реализации производственно-хозяйственной деятельности;
- анализ финансовой безопасности предприятия на основе методов прогнозирования банкротства;
- индикаторный метод, который включает расчет отклонения фактической величины показателя от пороговой;
- расчет интегрального показателя финансовой безопасности с использованием экспертных оценок [5].

Используя первый подход, можно определить тип финансовой устойчивости предприятия: абсолютная, нормальная, нарушенная, кризисная. Данный подход был предложен Ильяшенко С.М.

**Таблица 1 – Типы финансовой устойчивости**

Тип финансовой устойчивости	Показатели идентификации финансовой устойчивости		
	Недостаток (излишек) собственных оборотных средств	Недостаток (избыток) источников финансирования запасов и затрат	Недостаток (избыток) общих источников финансирования запасов и затрат
Абсолютная	≠	≠	≠
Нормальная	≠	≠	≠
Нарушенная	≠	≠	≠
Кризисная	≠	≠	≠

Состояние абсолютной финансовой устойчивости является редким и одновременно наиболее желаемым состоянием предприятия. Нормальная финансовая устойчивость гарантирует платежеспособность предприятия. Нарушенная финансовая устойчивость означает снижение платежеспособности, но, при этом существует потенциальная возможность ее восстановления за счет покрытия дополнительными источниками средств. Кризисная финансовая устойчивость ведет к банкротству предприятия [1].

Можно выделить основной существенный недостаток данного подхода, заключающийся в том, что во внимание принимается только платежеспособность предприятия, оставляя за рамками проводимого анализа немаловажные аспекты финансовой деятельности, такие как деловая активность и рентабельность. В результате невозможно провести полноценную оценку финансовой безопасности предприятия, а в некоторых случаях подход является неприменимым по отношению к конкретному предприятию.

В теории финансового менеджмента и антикризисного управления существует ряд методов и моделей прогнозирования банкротства, которые также используются для оценки финансовой безопасности предприятий. К ним можно отнести следующие: метод Альтмана, метод Таффлера, метод Спрингейта, метод Р. Лиса, метод рейтинговой оценки Р.С. Сайфулина и Г. Г. Кадыкова (пятифакторная модель).

Широко распространенным и часто используемым является метод Альтмана. Индекс Альтмана представляет собой функцию от некоторых показателей, характеризующих экономический потенциал предприятия и результаты его работы за истекший период. В качестве неоспоримого достоинства данного метода следует отметить высокую точность, с которой предсказывается вероятность банкротства за период, равный примерно двум годам, предшествующим фактическому состоянию банкротства. Что позволяет своевременно разработать комплекс мероприятий по нейтрализации негативных процессов. Недостатком применения индекса Альтмана является уменьшение статистической надежности результатов прогнозирования по мере расширения его горизонтов. Кроме того, данный метод применяется в основном для крупных предприятий – публичных акционерных обществ.

Рассмотрим другие модели диагностики вероятности банкротства. Модель Таффлера представляет собой четырехфакторную модель оценки вероятности банкротства. В данную модель заложены следующие параметры: ликвидность, прибыльность, леверидж, достаточность капитала и др. Данная модель наиболее приемлема для публичных акционерных обществ, акции которых прошли процедуру листинга и размещены для торговли на фондовых биржах.

Модель Спрингейта также представляет собой четырехфакторную модель прогнозирования утраты платежеспособности. Результаты тестирования данной модели на основании данных 40 объектов продемонстрировали 92,5% точность предсказания неплатежеспособности предприятий на год вперед.

Одним из наиболее популярных методов оценки финансового состояния предприятия является индикаторный метод с расчетом отклонения фактической величины показателя от порогового. Индикатор – это цифровой показатель изменения экономической или финансовой величины особо значимый для проведения общей экономической политики и оценки ее результата.

Для определения уровня финансовой безопасности имеют значение не сами показатели, а их пороговые значения. Пороговые значения — это наименьшие возможные величины, границы проявления чего-либо, предельные величины, несоблюдение значений которых препятствует нормальному ходу развития различных элементов воспроизводства, приводит к формированию негативных, разрушительных тенденций. Система показателей-индикаторов, имеющих количественное выражение, оказывает неоценимую помощь в прогнозировании кризисных ситуаций и разработке комплекса превентивных мер. В таблице 2 представлены основные показатели безопасности предприятия и их пороговые значения [2].

**Таблица 2 – Показатели финансовой безопасности предприятия**

Показатель	Пороговое значение
Коэффициент текущей ликвидности	$> 1$
Коэффициент автономии	$\geq 0,5$
Уровень финансового левериджа	$\leq 3$
Коэффициент обеспеченности процентов к уплате	$\geq 3$
Рентабельность активов	Более индекса инфляции

Показатель	Пороговое значение
Рентабельность собственного капитала	$\geq 15\%$
Средневзвешенная стоимость капитала (WACC)	Менее рентабельности активов
Показатель развития компании	$\geq 1$
Временная структура кредитов	Кредиты сроком до 1 года $< 30\%$ Кредиты сроком свыше 1 года $< 70\%$
Показатели диверсификации: - диверсификация покупателей; - диверсификация поставщиков	$\leq 10\%$
Темпы роста прибыли, реализации продукции, активов	Более темпа роста выручки
Темп роста выручки	Более темпа роста активов
Темп роста активов	$> 1$
Соотношение оборачиваемости дебиторской и кредиторской задолженности	Период оборота дебиторской задолженности $>$ периода оборота кредиторской задолженности

Абсолютная финансовая безопасность возможна при условии, что все показатели находятся в допустимых пределах своих пороговых значений, а пороговые значения одного показателя достигаются не в ущерб другим.

В соответствии с подходом В. Забродского оценка финансовой безопасности предприятия основывается на интегрировании совокупности показателей, определяющих финансовую безопасность. При этом используется несколько уровней интеграции показателей и такие методы их анализа, как кластерный и многомерный анализ. Такой подход отличается высокой степенью сложности проводимого анализа с использованием методов математического анализа. И если его использование в исследовательской области позволяет получить достоверные результаты оценки уровня финансовой безопасности предприятия, то в практической деятельности предприятий это весьма затруднительно [3]. Сторонником этого подхода является Губский Б, придерживается этого же мнения и Матвийчук Л.В.

Данный подход к оценке уровня финансовой безопасности предприятия является достаточно широким. Попытка же охватить все функциональные области деятельности предприятия приводит к размыванию понятия экономической безопасности. В то же время оценка ее уровня с помощью совокупного интегрального показателя финансовой безопасности, «рассчитываемого на основе мнений квалифицированных экспертов по частным функциональным критериям экономической безопасности предприятия», существенно зависит от влияния субъективных мнений экспертов. Кроме того, эксперты должны обладать достаточной степенью квалификацией.

Очевидно, что каждый метод оценки уровня финансовой безопасности предприятия обладает набором достоинств и недостатков. Универсального метода оценки финансовой безопасности предприятия не существует, поэтому для

получения наиболее достоверного результата необходимо применять комплексный подход, используя совокупность методов и подходов к оценке финансовой безопасности предприятия. Кроме того, стоит учитывать также специфические риски, возникающие в процессе деятельности предприятия, такие как валютный риск, кредитный риск и т.д.

#### **Список литературы:**

1. Бельская Е.В., Дронов М.А. Особенности управления финансовой безопасностью на предприятии // Известия Тульского государственного университета. Экономические и юридические науки. – 2013. – №2-1. – С. 209–217.
2. Гукова А.В., Аеикина И.Д. Индикаторы финансовой безопасности предприятия // Национальные интересы: приоритеты и безопасность. – 2007. – №2. – С. 49–52.
3. Каранина Е.В. Финансовая безопасность (на уровне государства, региона, организации, личности) – Монография. – Киров: ФГБОУ ВО «ВятГУ», 2015. – С. 239
4. Приходько Е.А., Аксенова Н.И. // Управление экономическими системами: электрон. науч. журн. – 2016. – №12(94). – Режим доступа: [http://uecs.ru/index.php?option=com\\_flexicontent&view=items&id=4210](http://uecs.ru/index.php?option=com_flexicontent&view=items&id=4210). – Загл. с экрана.
5. Яндулова И.Г. Управление финансовой безопасностью предприятия // Современные тенденции в экономике и управлении: новый взгляд. – 2012. – №14-2. – С. 161–166.

УДК 65.012.8

### **ФИНАНСОВАЯ БЕЗОПАСНОСТЬ ПРЕДПРИЯТИЯ: ДЕФИНИЦИЯ, ОСНОВНЫЕ ХАРАКТЕРИСТИКИ**

***Н.И. Аксенова***

кандидат экономических наук, доцент кафедры аудита, учета и финансов  
Новосибирский государственный технический университет  
г. Новосибирск, Россия

***Е.А. Фоминская***

студентка курса  
Новосибирский государственный технический университет  
г. Новосибирск, Россия

**Аннотация.** Сегодня финансовая безопасность является неотъемлемой частью экономической безопасности, а также она играет одну из главных ролей в жизнедеятельности нашего государства и организаций. Так в статье выделены основные характеристики финансовой безопасности, ее сущность и роль на предприятии.

**Ключевые слова:** безопасность, финансовая безопасность, финансовые интересы, угрозы на предприятии, капитал.

Одним из важнейших элементов экономической безопасности страны в современных условиях является финансовая безопасность. У каждого государства существуют свои национальные интересы и в соответствии с ними, финансовая безопасность является основным условием осуществления финансово-экономической политики страны.

Существует множество понятий финансовой безопасности государства [4, 7, 9]. Наиболее полно отражает содержание данной дефиниции определение, предложенное Караниной Е.В. «Финансовая безопасность – это защищенность финансовых интересов на всех уровнях финансовых отношений; определенный уровень независимости, стабильности и стойкости финансовой системы страны в условиях влияния на нее внешних и внутренних дестабилизирующих факторов, которые составляют угрозу финансовой безопасности; способность финансовой системы государства обеспечить эффективное функционирование национальной экономической системы и постоянное экономическое возрастание» [4]. А состоянием экономики страны, по нашему мнению, можно определить сущность финансовой безопасности Российской Федерации. Именно, она обуславливается устойчивостью финансово-экономического развития страны, устойчивостью платежно-расчетной системы в данной сфере, защитой отечественных товаропроизводителей от ущерба, который причиняется российскому экспорту дискриминационными мерами иностранных государств, защитой от утечки иностранного капитала за границу в экономическом секторе, предотвращением преступлений в финансовой сфере и т.д.

Финансовая безопасность представляет собой сложную многоуровневую систему, образованную рядом подсистем, каждая из которых имеет собственную структуру и логику развития, что особенно ярко проявляется на макроуровне. Так, финансовая безопасность государства включает в себя ряд следующих подсистем: бюджетную безопасность; налоговую безопасность; долговую безопасность; валютную безопасность; денежно-кредитную безопасность; инвестиционную безопасность; финансовую безопасность; безопасность хозяйствующих субъектов; безопасность домашних хозяйств.

Таким образом, финансовую безопасность следует рассматривать и изучать не только на макро-, но и на микроуровне. В системе экономической безопасности хозяйствующего субъекта (предприятия) финансовая безопасность является важнейшим элементом, контроль за которым крайне необходим, чтобы избежать угрозы исчезновения предприятия. Создание такой системы безопасности предполагает проведение ряда мероприятий, определяющих, каким образом будут сформированы органы безопасности, порядок их функционирования, в каком объеме будут выделены ресурсы, в том числе финансовые, и, наконец, насколько эффективно будет обеспечена безопасность бизнеса.

Финансовая устойчивость компании характеризует такое состояние финансовых ресурсов, в котором есть возможность не только обеспечить непре-

рывность производственного процесса и осуществления производства, но и его расширение [8].

На основании работ И.А. Бланка [3], А.С. Молчана [7], Е.В. Бельской [2], а также Караниной Е.В.[4] было предложено следующее определение финансовой безопасности предприятия: финансовая безопасность предприятия – это такое положение или финансовое состояние организации, которой свойственно противостоять внутренним и внешним угрозам, рационально распределять и контролировать использование ресурсов предприятия, удовлетворять финансовые интересы организации. Это инструмент по формированию и осуществлению целей, связанных с достижением постоянных и приспособленных к временным изменениям источников финансирования хозяйственной деятельности в капитальные блага.

Финансовая устойчивость определяется при анализе финансового состояния компании и в процессе оценки его инвестиционной привлекательности. Предприятие способно стабильно расти, сохраняя при этом свою финансовую безопасность и оптимальную структуру источников финансирования, способно достичь устойчивого развития [8].

Основываясь на [1,5,6,7,8,9], можно выделить шесть основных характеристик финансовой безопасности предприятия. Во-первых, главным параметром характеристики является то, что финансовая безопасность, несомненно, является неотъемлемой частью экономической безопасности предприятия.

Во-вторых, степень финансовой безопасности определяется пороговыми значениями определенных показателей.

В-третьих, каждое предприятие преследует свои финансовые интересы, а финансовая безопасность этого предприятия должна обеспечивать защищенность тех самых интересов.

В-четвертых, финансовая безопасность предприятия определяется следующими факторами:

- устойчивостью финансового состояния предприятия, а так же стабильностью его функционирования;
- устойчивыми отношениями с финансовыми партнерами;
- возможностью участвовать в инвестиционной деятельности;
- способностью к усовершенствованию деятельности предприятия и др.

В-пятых, на состояние финансовой безопасности оказывает влияние ряд факторов:

- степень диверсификации предпринимательской деятельности, позволяющая распределять предпринимательские риски между несколькими направлениями деятельности;
- структура и состав активов, обеспечивающая достаточную платежеспособность и бесперебойную деятельность предприятия;
- структура и состав капитала предприятия, обеспечивающая финансовую устойчивость и развитие предприятие в перспективе;
- отраслевая принадлежность предприятия;
- доля на рынке и конкурентные преимущества выпускаемой продукции;

– сумма и структура затрат, их динамика по сравнению с доходом предприятия.

В-шестых, финансовая безопасность предприятия должна решать следующие задачи:

– обеспечивать развитие предприятия и основные финансово-экономические параметры;

– обеспечивать контроль за движением денежных средств, осуществлением расчетов и т.д.;

– предотвращать конфликты между кредиторами и дебиторами, инвесторами, акционерами, партнерами по поводу контроля денежного потока;

– искать и привлекать источники финансирования предприятия;

– предотвращать и не допускать преступления и административные правонарушения на предприятии в сфере финансовых правоотношениях.

Таким образом, можно сказать, что финансовая безопасность предприятия позволяет создать его экономическую стабильность и обеспечить достойную конкурентоспособность, рентабельность и ликвидность, финансовое равновесие, как в долгосрочном, так и в краткосрочном периоде. Кроме того, финансовая безопасность может способствовать удовлетворению потребности в финансовых ресурсах и обеспечивать финансовую независимость для дальнейшего функционирования предприятия и расширения его возможностей. Финансовая безопасность должна обеспечивать защищенность финансовых интересов предприятия и его собственников, противостоять опасностям и угрозам, которые впоследствии могут нанести вред финансовому состоянию организации и поставить под угрозу его дальнейшую работоспособность. Поэтому руководству предприятия необходимо особое внимание уделять оценке возможных финансовых рисков и угроз, определению уровня финансовой безопасности и разработке мер по ее повышению.

### **Список литературы:**

1. Антошкина А.В. Финансовая безопасность предприятия как основной компонент его экономической безопасности/ А.В. Антошкина, Н.В. Кульнева // Стратегии устойчивого развития современного общества: экономические, социальные, философские, политические, правовые, тенденции и закономерности. – 2016. – С.11–14

2. Бельская Е.В., Дронов М.А. Особенности управления финансовой безопасностью на предприятии // Известия Тульского государственного университета. Экономические и юридические науки. – 2013. – №2-1. – С. 209–217.

3. Бланк И.А. Управление финансовой безопасностью предприятия / И.А. Бланк – М.: SmartBook, 2013. – С. 483

4. Каранина Е.В. Финансовая безопасность (на уровне государства, региона, организации, личности) – Монография. – Киров: ФГБОУ ВО «ВятГУ», 2015. – С. 239

5. Касимова Л.И. Финансовая безопасность как фактор управления экономической безопасностью предприятия // Начало в науке. – 2014. – С. 96-98

6. Крысанова Е.Н., Терехова Ю.К., Мартынович С.Н. Финансовая безопасность и меры обеспечения финансовой безопасности малого бизнеса // От научных идей к стратегии бизнес-развития. – М: ФГАОУ ВО «Российского университета дружбы народов», 2015. – С. 324–328

7. Молчан А.С., Сайко А.И Основные подходы к формированию системы экономической безопасности организаций промышленного сектора // В сборнике: Экономика и управление: актуальные вопросы теории и практики Материалы III международной научно-практической конференции. – 2016. – С. 289–295.

8. Приходько Е.А., Аксенова Н.И. // Управление экономическими системами : электрон. науч. журн. – 2016. – №12(94). – Режим доступа: [http://uecs.ru/index.php?option=com\\_flexicontent&view=items&id=4210](http://uecs.ru/index.php?option=com_flexicontent&view=items&id=4210). – Загл. с экрана.

9. Решетова А.В. Финансовая безопасность в системе экономической безопасности // Россия в новых социально-экономических и политических реалиях: проблемы и перспективы развития. – 2015. – С. 115–119.

УДК 33.001.25

## **ОБЕСПЕЧЕНИЕ ПРОДОВОЛЬСТВЕННОЙ БЕЗОПАСНОСТИ КАК ОДНОГО ИЗ ОСНОВОПОЛАГАЮЩЕГО ФАКТОРА СТАБИЛЬНОГО РАЗВИТИЯ ГОСУДАРСТВА**

***Т.В. Бирюкова***

кандидат экономических наук, старший преподаватель кафедры маркетинга  
РГАУ–МСХА имени К.А.Тимирязева  
г. Москва, Россия

**Аннотация.** Подчеркнута актуальность продовольственной безопасности, рассмотрены основные факторы возникновения продовольственного кризиса.

**Ключевые слова:** продовольственная безопасность, мировой продовольственный кризис, экономическая безопасность.

Экономическая безопасность – это базисный элемент национальной безопасности страны, который в свою очередь неразрывно связан с продовольственной безопасностью. Таким образом, при рассмотрении проблем продовольственной безопасности целесообразно придерживаться структуры экономической безопасности, предложенной Л.И. Абалкиным, которая состоит из трех основных элементов. Первый из которых означает: экономическая независимость это возможность контроля за национальными ресурсами, достижение такого уровня производства, эффективности и качества продукции, который обеспечивает ее конкурентоспособность и позволяет на равных участвовать в мировой торговле, а также кооперационных связях и обмене научно-техническими достижениями. Второй базисный элемент – это стабильность и устойчивость национальной экономики, предполагающие защиту собственности, соз-

дание комфортных условий и гарантий для предпринимательской деятельности, а также уменьшение влияния негативных факторов, способных дестабилизировать ситуацию (борьба с криминальными структурами в экономике, недопущение серьезных разрывов в распределении доходов, грозящих вызвать социальные потрясения и т.д.). Третий элемент – это способность к росту, развитию и прогрессу, что особенно важно в современных условиях. Обеспечение благоприятных условий для кредитования инвестиций, внедрения новых технологий, а повышение квалификационного, образовательного и общекультурного уровня работников являются главными условиями устойчивости и самосохранения национальной экономики.

Таким образом, продовольственная безопасность – предмет особого внимания каждого суверенного государства, стремящегося сохранить независимость и обеспечить благосостояние своего населения [5]. Вместе с тем продовольственное обеспечение является важнейшей потребностью человека и одной из гарантий реального права на жизнь, закрепленных в конституциях многих стран. Для России и, особенно, для развивающихся стран продовольственная проблема, проблема аграрных кризисов сохраняет свою актуальность. Чем ниже уровень развития производительных сил в земледелии, тем острее продовольственная проблема в стране. К тому же рост производства не всегда сопровождается адекватным ростом доходов и снижением бедности. Поскольку каждый аграрный кризис, возникнув в конкретном географическом регионе или группе развивающихся стран, в последствии переходит эти границы и поражает другие государства, то, очевидно, здесь на первое место выдвигаются геополитические давления более развитых стран на менее развитые, в процессе торговых отношений

На наш взгляд, основными причинами возникновения продовольственного кризиса являются: значительная энергоемкость сельскохозяйственного производства, особенно в развитых странах; производство биотоплива из зерновых и масличных культур; индустриальное развитие Индии и Китая; возросшая интенсивность использования природных ресурсов; сокращение сельскохозяйственных площадей вследствие индустриализации и урбанизации; воздействие глобального потепления; стихийность реакции рынка, создание запасов государствами, усиление спекуляции продовольственными товарами.

Раньше причиной дефицита продовольствия были засуха и другие подобные факторы, теперь проблема усугубилась тем, что пища стала настолько дорога, что ее не могут купить. Из-за роста цен на продовольствие семьи бедняков во всем мире тратят на продукты питания почти 75% своего дохода.

По мнению ведущих экономистов мира и России, главными факторами мирового продовольственного кризиса являются: экономические; эколого-климатические; абсолютизация возможностей техники и технологий.

Экономические факторы. По мнению экспертов, неконтролируемый рост цен на продовольствие, повлекший за собой развитие мирового продовольственного кризиса, неразрывно связан с концепцией самой рыночной экономики, которая ориентирована на стоимостные показатели без учета материально-вещественной номенклатуры производимых благ. Таким образом, основа любого

производства, в том числе и сельскохозяйственных товаров, рассчитана на получение прибыли. Все это создает у многих предпринимателей, различных слоев населения, особенно у молодежи, искаженное восприятие современной модели рыночной экономики. Для них главным фактором экономики видятся деньги, за которые можно купить все. При этом вопросам производства в нужном количестве тех или иных продуктов питания в рыночной экономике нет места, именно из-за этого фактора дисбаланс производства и потребления вызвал такой резкий скачок цен в 2008 г., который в свою очередь спровоцировал начало мирового продовольственного кризиса.

Также к экономическим факторам относятся: стремительный рост населения планеты и как следствие, возросший спрос на продовольствие в Индии, Китае и других развивающихся странах мира. По оценкам ученых в 2050 г. нашу планету будут населять свыше 9 млрд. человек. Поскольку площадь пахотных земель ограничена, показатель пахоты на душу населения резко сократится.

Согласно прогнозам ООН, в 2050 г. на одного человека будет приходиться около 30% от площади тех земель, что использовались в 1950 г. При этом в разных странах этот показатель будет сильно отличаться, к примеру, если в Германии на одного жителя приходится 0,14 га, в Китае – 0,12 га, то в Бангладеш, Голландии и Швейцарии – всего по 0,06 га на одного человека.

По мнению Б. Пармантье, мы приближаемся к физическому истощению планеты; большие потребности в продовольствии в странах экваториальной Африки сопровождаются сильной эксплуатацией культивируемой пашни без внесения органических удобрений и без соблюдения ротации культур на основе агрономических севооборотов, что приводит к ее истощению и опустыниванию. В этих странах большая часть пашни токсична от удобрений, пестицидов и гербицидов, и потому с каждым годом ее плодородие падает безвозвратно.

Важными факторами кризиса также считаются: уменьшение запасов зерна до критического уровня за последние 30 лет; увеличение части расходов государств на приобретение энергоресурсов; увеличение стоимости транспортных услуг; продовольственные войны стран «рисового пояса», основанные на политике протекционизма; использование пшеницы, риса, кукурузы, картофеля, сои, сахарного тростника и пальмового масла для производства биотоплива.

По мнению А.А. Жученко, сложившаяся в мировом сообществе ситуация с продовольственным обеспечением при крупномасштабном использовании сельскохозяйственной продукции в качестве биотоплива неизбежно приведет к резкому обострению геополитических, социально-экономических и демографических проблем, «Государства искусственно стимулируют субсидиями производство и расширение применения биотоплива» [3]. По данным ООН за последние годы 100 млн. т зерна были переориентированы на производство данного вида топлива. С каждым годом все большие площади пахотных земель используются на производство сырья, при этом широко применяются генномодифицированные сорта культур, топливные культуры накачиваются удобрениями и гербицидами. По мнению многих мировых экспертов это является главной

социально-экономической ошибкой. Биотопливо следует производить из растительных отходов производства, а не из специально выращенного для этих целей урожая.

- эколого-климатические. Основная причина нарушения экологического равновесия планеты, по мнению ведущих мировых ученых, является антропогенно-техногенная деятельность человечества за последние 50 лет;

Другие ученые убеждены, что климатические трансформации лишь отражение цикличности природных явлений. Именно поэтому в последнее время на планете наблюдаются нежелательные климатические изменения, в том числе и потепление, что обуславливает повторение частых засух, ураганов, и проливных дождей, сопровождаемых уничтожающими наводнениями. Основной компонент агроценозов – сельскохозяйственные культуры, весьма уязвим к таким глобальным изменениям, происходящим на планете. Однако, независимо от причин, озабоченность возможными последствиями, которые происходят на планете, не становится меньше. Если в XI-XIV в.в. число засух, особенно в степной и сухостепной зонах России, составляло около восьми лет в столетие, то в XVII-XVIII в.в., доходило до семнадцати. В настоящее время этот показатель значительно возрос и уже составляет тридцать лет в столетие. Учитывая стремительное сокращение пахотных площадей, эколого-климатический фактор, как нельзя остро, влияет на развитие мирового продовольственного кризиса.

- абсолютизация возможностей техники и технологий. Группа ученых-технократов в период научно-технической революции последней четверти XX в. определяла правила технологического способа производства не только крупнейших корпораций мира, но и всех стран и народов. Их идеи и разработки поддерживались ЮНЕСКО и такими мировыми финансовыми структурами, как МВФ и ВБ.

Несомненные технические успехи в индустриально-машинном производстве, бурное развитие авиакосмической и глубоководной техники «убедили» технократов, что техника всемогуща и может покорить природу вопреки ее законам, что означало маргинализацию биологических наук и агроэкологическую хозяйственную практики, приведшей к деградации окружающей среды. По словам В.И. Вернадского: «Технический человек возомнил себя успешным покорителем природы вопреки ее законам. Вооруженный мощной техникой, он наносит такой вред природе, как «мощная геологическая сила, как разрушительное землетрясение, цунами, засуха и другие стихийные бедствия» [4]. Антропогенные технологии, применяемые в сельскохозяйственном производстве, за последние 40 лет безвозвратно вывели из оборота около 35% пахотных земель планеты, тогда как за это же время численность населения возросла более, чем на 2 млрд. человек.

По мнению А.И. Алтухова, России как государству, обладающему значительным аграрным потенциалом, принадлежит особая роль в решении мировой продовольственной проблемы. Но вначале необходимо обеспечить хотя бы национальную продовольственную независимость, поскольку России хронически не хватает продовольствия для полноценного обеспечения им населения. Такая

ситуация может стать фактором не только внутренней нестабильности, но и внешнего давления стран-экспортеров продовольствия со всеми вытекающими негативными последствиями. [2]

Таким образом, термин «продовольственная безопасность» можно определить как совокупность социально-экономических отношений, возникающих по поводу обеспечения населения качественными продуктами питания, и в необходимом количестве на основе инновационного развития воспроизводственных процессов в сельском хозяйстве и обеспечения экономической безопасности агропродовольственной сферы с учетом всех факторов возникновения кризисных ситуаций.

На наш взгляд, роль государства при обеспечении продовольственной безопасности заключается в регулировании процессов продовольственного обеспечения, в том числе созданию благоприятных условий для дальнейшего развития рыночного механизма хозяйствования, а также контролю за использованием ресурсов, поддержке и защите интересов товаропроизводителей сельскохозяйственной продукции; созданию достаточных запасов продовольствия с учетом возможных чрезвычайных ситуаций. Также, необходимо учитывать, что в сферу обеспечения продовольственной безопасности входит оптимизация соотношения продукции отечественного производства к импортной; формирование доступных для населения цен на продовольствие и т.д.

Подводя итоги, следует отметить, что обеспечение продовольственной безопасности, по существу, охватывает весь агропромышленный комплекс (АПК) каждой страны, а сам АПК, в той степени, насколько он обеспечивает население продовольствием, выступает гарантом социально-экономической стабильности общества, экономической безопасности и политической независимости государства.

### **Список литературы:**

1. Абалкин Л.И. Экономическая безопасность России: угрозы и их отражение // Вопросы экономики. – 1994. – №12 – С. 4–7.
2. Алтухов, А.И. Российский АПК: современное состояние и механизмы развития: монография / А.И. Алтухов, В.А. Кундиус. М.: ФГУП «ВО Мин-сельхоза России»; Барнаул: Изд-во АГАУ, 2006. – 723 с.
3. Жученко А.А. Обеспечение продовольственной безопасности России в XXI веке на основе адаптивной стратегии устойчивого развития АПК (теория и практика) / А.А. Жученко М. : Фонд знания им. Вавилова, 2008 – 96 с.
4. Милосердов В.В. С чужого стола не покормишься / В.В. Милосердов // Рос. Федерация сегодня. – 2008. – №15. – С. 29–31.
5. Устиян, И. Мировой продовольственный кризис: серьезный вызов начала XXI в. / И.Устиян Экономист – 2008. – №10 – С. 51–52.

## ГОСУДАРСТВЕННАЯ ИНВЕСТИЦИОННАЯ ПОЛИТИКА ИННОВАЦИОННОЙ СФЕРЫ В СИСТЕМЕ ЭКОНОМИЧЕСКОЙ БЕЗОПАСНОСТИ ГОСУДАРСТВА

***Ф.А. Булацева***

кандидат экономических наук, доцент кафедры экономической безопасности, финансов и аудита  
ФГБОУ ВО Горский ГАУ  
г. Владикавказ, Россия

***Б.Н. Хосиев***

кандидат экономических наук, профессор,  
зав. кафедрой экономической безопасности, финансов и аудита  
ФГБОУ ВО Горский ГАУ  
г. Владикавказ, Россия

**Аннотация.** Инновационный путь развития экономики России признан основным направлением, способствующим восстановлению объемов производства, международной конкурентоспособности, уровня жизни населения и повышению эффективности национальной экономики. На данном этапе развития экономической системы России ее основным вектором выступает повышение результативности реализации инвестиционной политики государства в области инноваций в системе обеспечения экономической безопасности. Экономическая безопасность, включающая и технологическую независимость страны, в XXI веке в значительной степени определяется ее технологическим потенциалом, поскольку быстрый и устойчивый рост экономики требует многократного повышения инвестиционной и инновационной активности.

**Ключевые слова:** инновационная сфера, государственное финансирование, инвестиции в инновации, экономическая безопасность.

Особое внимание, уделяемое в настоящее время вопросам, связанным с реализацией инновационной политики, вызвано активной деятельностью государства, ставящего перед собой цель перевода к 2020 году экономики России на полноценный инновационный путь развития. Неоспоримый факт, что инновационный путь развития страны является единственно возможным, обеспечивающим преодоление глобальных социально-экономических кризисов, создающих угрозу устойчивого развития государства, как в настоящее, так и в будущее время. [3, с. 192] В целом можно констатировать, что на данном этапе реализации «Концепции долгосрочного социально-экономического развития Российской Федерации на период до 2020 года», определяющей главные приоритеты в развитии инновационной сферы, произошли существенные, положительные изменения: осознание необходимости перехода на инновационный путь развития, формирование и реализация «Стратегии инновационного

развития Российской Федерации до 2020 года», формирование структуры инновационной системы России, активная поддержка инновационной деятельности государством, формирование дорожных карт развития инновационной деятельности регионами и крупными производственными предприятиями, повышение статуса России в международных рейтингах инновационного развития [4, с. 147]. Однако наличие ряда проблем, связанных с несовершенством существующих методов и инструментов реализации ее инновационной политики, формированием инновационной системы, а также наличием внутренних и внешних угроз, обуславливает необходимость совершенствования инновационной политики России.

В связи с вышеизложенным, совершенствование инновационной политики является актуальной задачей, как в теоретическом, так и в практическом аспектах научного исследования, способствующей повышению уровня инновационного развития экономики страны.

Инновационная политика государства, как элемент экономической безопасности, строится на следующих основополагающих принципах: 1) корректировка стратегий инновационного развития. Он основан на том, что существует разграничение в приоритетах финансирования по степени их востребованности, ориентированности на экспорт и импортозамещение; 2) стимулирование инновационной деятельности. Этот принцип строится на повышении инновационной активности бизнеса, гибкой системе прямых и косвенных льгот, популяризации научно-исследовательской деятельности, пропаганде положительных результатов за рубежом; 3) совершенствование структуры инновационной системы. Важное значение здесь имеют укрепление связей между малым и крупным инновационным бизнесом, совершенствование системы вертикального взаимодействия и инновационной инфраструктуры; 4) устранение препятствий, стоящих на пути инновационной деятельности. Особая роль здесь принадлежит снижению уровня коррупции, совершенствованию нормативно-правовой базы и повышению кадрового потенциала. [2, с. 271]

На сегодняшний день государственная поддержка инновационной деятельности в РФ реализуется следующим образом: Министерством экономического развития РФ в рамках программ «Развитие малого и среднего предпринимательства» и «Экономическое развитие и инновационная экономика», утвержденных Постановлением Правительства РФ от 30.12.2014 г. №1605, предоставляются субсидии из федерального бюджета регионам РФ. Далее уполномоченные структуры в субъектах РФ оказывают непрямую государственную инфраструктурную поддержку субъектам малого и среднего предпринимательства путем создания инжиниринговых центров, центров прототипирования, стандартизации, сертификации, испытаний, центров кластерного развития, бизнес-инкубаторов, технопарков, а также оказывается прямая финансовая поддержка в соответствии с Федеральным законом «О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации» путем предоставления грантов и субсидирования части затрат; Министерством образования и науки Российской Федерации в рамках Федеральной целевой программы «Исследования и разработки по приоритетным направлениям развития научно-технологического

комплекса России» на 2014-2020 гг. предоставляются субсидии; Российским фондом фундаментальных исследований в научно-технической сфере проводятся конкурсы среди небольших научных коллективов, осуществляющих фундаментальные разработки в различных областях знаний, предоставляются гранты; Фондом содействия развитию малых форм предприятий в научно-технической сфере проводятся программы «Умник», «Старт», «Развитие», «Коммерциализация», «Кооперация», «Интернационализация» и т.д.

Следует отметить, что инновационное развитие России имеет двойственный характер: абсолютная характеристика показателей раскрывает положительную динамику роста основных социально-экономических показателей, как следствие результативности проводимой инвестиционно-инновационной политики, однако, это не соответствует сравнительной характеристике, раскрывающей динамику роста основных показателей как стагнирующую и не обеспечивающую результативность реализуемой инновационной политики РФ в межстрановом сопоставлении. [4, с. 178]

Рассмотрим инвестиционно-инновационные показатели в РФ за последние три года (2014-2016 гг.).

**Таблица 1 – Основные показатели инвестиционной и инновационной деятельности РФ**

Показатели	Годы			Отклонение (2015 г. в % к 2013 г.)
	2014	2015	2016	
Валовой внутренний продукт, млрд. руб.	66190,1	71406,6	72541,4	109,6
Инвестиции в основной капитал, млрд. руб.	13450,2	13557,5	13924,2	103,5
Степень износа основных фондов, %	48,2	49,4	52,4	x
Затраты на технологические инновации, млн. руб., в том числе:	666891,2	812911,6	918542,3	137,7
добывающие, обрабатывающие производства, распределение электроэнергии, газа и воды	583660,6	746778,2	854013,7	146,3
связь, деятельность, связанная с использованием вычислительной техники и информационных технологий	83230,6	66133,4	64528,6	77,5
Удельный вес организаций, осуществляющих технологические инновации, %	9,9	9,7	9,6	x
Удельный вес инновационных товаров, работ и услуг в общем объеме, %	7,8	8,9	9,2	x

Как видно из таблицы 1, в динамике за три рассматриваемых года затраты на технологические инновации увеличились на 37,7%. В большей степени на этот показатель повлияли добывающие и обрабатывающие производства, распределение электроэнергии, газа и воды (рост составил 46,3%), тогда как наиболее важный, качественный, показатель – деятельность, связанная с использованием вычислительной техники и информационных технологий, снизился на 22,5%.

Факторы низкой результативности инновационной политики в нашей стране, прежде всего, заключаются в отсутствии действенных стимулов для проведения инноваций; отсутствии тесных связей между высшими учебными заведениями и производственными предприятиями; высоких рисках, вызванных с экономической нестабильностью; высоким уровнем коррупции; формированием неблагоприятных рамочных условий, вызванных недостатками в нормативно-правовой базе; ориентированностью крупных фирм на краткосрочные проекты; недостаточной инновационной активностью бизнеса и развитием компетенций инновационной деятельности у представителей науки.

С определенной долей уверенности можно утверждать, что существующие проблемы связаны с несовершенством инструментов реализации инновационной политики государства и необходимостью совершенствования инновационно-инвестиционной стратегии. Необходимо, во-первых, разграничение приоритета финансирования инноваций прикладного характера по степени их востребованности (имеющие применение внутри страны и относящиеся к передовым технологиям, ориентированные на экспорт, импорт, импортозамещение); во-вторых, формирование комплекса мер по устранению факторов, приводящих к зависимости от внешних угроз, а также совершенствования мер по выходу из кризисных ситуаций; в-третьих, установление тесного сотрудничества передовых институтов страны с научно-исследовательскими институтами, Российской академией наук, интеграция в международные исследовательские процессы; в-четвертых, совершенствование принципов функционирования структуры инновационной системы в соответствии с принципом «снизу-вверх», обеспечение эффективного и согласованного функционирования существующей инновационной инфраструктуры.

Реализация предложенного комплекса направлений и мер совершенствования инновационной политики России позволит повысить эффективность существующего инструментария реализации инновационной политики, устранить проблемы, препятствующие эффективному проведению инновационной деятельности, повысить восприимчивость участников предпринимательской деятельности к инновациям и обеспечить качественный рост экономических показателей страны.

Таким образом, становление полноценной инновационной инфраструктуры, как единого рыночного сегмента, позволит системно реализовывать принцип целостного «технологического коридора» – от получения новых знаний до производства на их основе новой конкурентоспособной продукции и выведения ее на рынок.

Инновации на сегодняшний день остаются двигателем экономического развития. Однако уже на фазе продвижения новой продукции в нашей стране рынок бывает к ней не восприимчив, и функцию поддержки в данном случае должно взять на себя государство, как заинтересованная сторона в продвижении инноваций. Во многих странах мира госзаказы и госзакупки инновационных товаров используются как одна из мер стимулирования спроса на инновации и продвижение их на рынке. [2, с. 273]

Реализация инновационной политики в России ограничена целым рядом проблем, препятствующих ее эффективному проведению. Результативность инновационной политики в условиях России будет достигнута только при детальной сегментации и непосредственного воздействия на причины, порождающие этот комплекс проблем. Для этого необходимо дифференцировать существующие проблемы с точки зрения взаимосвязи с субъектной структурой и экономической безопасностью государства, что позволит разрабатываемые рекомендации сделать более адресными.

Безусловно, у российского рынка инноваций имеется множество недостатков и препятствий, но с определенной долей уверенности можно утверждать, что российская инвестиционная сфера венчурного финансирования имеет все необходимые предпосылки для развития перспективных отраслей экономики и активизации инновационных процессов в РФ. Также следует отметить, что развитие рынка инновационных продуктов – это объективная необходимость, обусловленная не только современной действительностью и требованиями современной экономики, но и необходимостью обеспечения экономической безопасности государства на долгосрочную перспективу.

#### **Список литературы:**

1. Богомолов В.А. Экономическая безопасность: учебное пособие для студентов вузов / под ред. В.А. Богомолова. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: ЮНИТИ – ДАНА, 2012. – 295 с.
2. Булацева Ф.А. Роль государства в финансировании инновационной сферы / Материалы 6-й Международной научно-практической конференции 7–8 апреля 2016 г. «Перспективы развития АПК в современных условиях». Владикавказ, 2016. – с. 270–273.
3. Булацева Ф.А. Инновационные компании в условиях кризиса. / Материалы 5-й Международной научно-практической конференции 15–17 апреля 2015 г. «Перспективы развития АПК в современных условиях». Владикавказ, 2015. – С. 191–194.
4. Полянский С.Н. Оценка реализации стратегии инновационного развития РФ на период до 2020 г. на конец первого этапа / С.Н. Полянский // Актуальные проблемы управления: материалы Международной научно-практической конференции. Тамбов, 2014. – С. 145–149.

## ПРОДОВОЛЬСТВЕННАЯ БЕЗОПАСНОСТЬ И ИНВЕСТИРОВАНИЕ В ОТРАСЛЬ МОЛОЧНОГО СКОТОВОДСТВА

***В.М. Головач***

кандидат экономических наук, доцент,  
зав. кафедрой экономики и статистики  
Калужский филиал РГАУ–МСХА имени К.А. Тимирязева  
г. Калуга, Россия

**Аннотация.** Статья посвящена вопросу обеспечения населения России молоком и молочной продукцией. Автором дана краткая характеристика направлений государственной поддержки сельскохозяйственных производителей и обозначены пути увеличения производства молока за счет инвестирования средств в отрасль молочного скотоводства.

**Ключевые слова:** продовольственная безопасность, молоко и молочные продукты, государственная поддержка АПК, молочное скотоводство, инвестиции.

Состояние продовольственного рынка и вопросы обеспечения населения высококачественными продуктами питания были и остаются наиболее актуальными проблемами для государственных и негосударственных общественных организаций. Обеспечение продовольственной безопасности входит в сферу важнейших национальных интересов государства. Обострение проблемы, на наш взгляд, обусловлено вступлением России в ВТО и введением экономических санкций.

В последнее время весьма активно обсуждаются вопросы импортозамещения, поскольку уровень самообеспечения РФ основными видами продовольствия, в том числе, молоком и молочными продуктами составляет менее 100% [2] (табл. 1).

**Таблица 1 – Динамика потребления молока и молокопродуктов в России в расчете на душу населения кг/год [4]**

Показатели	1990г.	2014г.	2015г.	2016г.
Произведено в год на 1 человека, кг.	387	244	239	238
Изменение к предыдущему году, %	+4,8	-1,6	-3,0	-1,0
Потребление от нормы, %	99,2	75	74	73,1

В настоящее время Россия занимает одно из последних мест в Европе по самообеспеченности отдельными видами продовольствия, относящимися к разряду жизненно необходимых. Продукция сельского хозяйства имеет большое значение далеко не только с точки зрения обеспечения продовольственной безопасности, агропромышленный комплекс производит важную часть национального дохода страны. Именно поэтому большинство развитых стран оказы-

вают сельскому хозяйству поддержку за счёт перераспределения в его пользу части доходов других отраслей, а также посредством протекционистских торговых барьеров.

Доктрина продовольственной безопасности требует от российских властей «...активно использовать защитные меры при растущем импорте сельскохозяйственной и рыбной продукции, сырья и продовольствия, а также в случаях демпинга и применения в зарубежных странах субсидий при их экспорте» [1].

В соответствии с протоколом о вступлении России в ВТО размер государственной поддержки сельского хозяйства в 2015 г. не должен превысить \$7,2 млрд., а к 2018 г. он должен сократиться до \$4,4 млрд. и остаться в дальнейшем на этом уровне [5]. В рамках ВТО российскому государству разрешено дотировать сельское хозяйство примерно на 13-17% от размера его валовой продукции.

На первый взгляд, это близко к тем стандартам, которые существуют в ЕС и США. Однако нужно заметить, что российское сельское хозяйство находится в совершенно иных условиях. Во-первых, на поддержку сельскохозяйственного производства Европейский Союз тратит около 50% бюджета. Это не позволяет обеспечить справедливые условия конкуренции между производителями разных стран. Во-вторых, западные страны реализуют меры по сокращению производства сельскохозяйственной продукции в связи с ее перепроизводством. В-третьих, Россия находится в зоне рискованного земледелия, поэтому потребность в бюджетной поддержке сельского хозяйства в России выше, чем во многих развитых странах. В-четвёртых, Россия в малой степени оказывает поддержку своим аграриям в рамках так называемой «зеленой корзины» ВТО, не оказывающей прямого влияния на стоимость продукции. Под них подпадают научные разработки в сфере сельского хозяйства, страхование урожая, строительство сельской инфраструктуры и т.д.

Таким образом, по нашему мнению, одним из главных сдерживающих факторов развития сельского хозяйства, в том числе отрасли молочного скотоводства, является недостаточная государственная поддержка, обусловленная дефицитом бюджетных средств и не позволяющая в полном объеме покрыть возрастающие потребности рынка молока.

Выше изложенное обуславливает необходимость поиска дополнительных источников финансирования отрасли с целью ее дальнейшего развития, в том числе, и за счет привлеченных средств. В связи с чем, государство и многие регионы стараются создавать благоприятные условия для инвесторов. Так, в 2016 г. журналом «Агроинвестор» было отобрано 15 крупнейших инвестиционных проектов общей стоимостью 313 млрд. руб., пять из которых на сумму 86,8 млрд. руб. (27,7%) направлены на развитие молочного скотоводства (табл. 2) [6].

В течение 2016 г. в расширение объемов производства молока вкладывали как действующие игроки – «ЭкоНива», «Молвест», «Дамате», так и новые, в том числе иностранные компании, заявлявшие о намерениях освоить этот бизнес. Например, в настоящее время начато строительство фермы в Ульяновском районе Калужской области вьетнамской компанией TH Group. До 2019 г.

рассчитано запустить в регионе молочный комплекс на 45 тыс. дойных коров и перерабатывающий завод.

**Таблица 2 – Крупные инвестиционные проекты в молочное скотоводство России в 2016 г. [6]**

Компания	Область	Проект	Инвестиции, млрд. руб.
СР Group и РФПИ	Рязанская	Молочный кластер с годовым производством 400 тыс. т молока	65
ТН True Milk	Калужская	Молочные комплексы на 45 тыс. дойных коров и перерабатывающий завод	25,2
«Дальневосточная сельскохозяйственная компания»	Приморский край	Молочные комплексы на 2,4 тыс. коров и свинокомплекс на 108 тыс.	9,1
Агрохолдинг «Степь» (входит в АФК «Система»)	Ростовская	14 молочных ферм на 1,6 тыс. коров каждая	9,0
«Дамате» и Danone	Тюменская	Молочные комплексы общей мощностью производства 44,7 тыс. т в год	5,6

Производство молока должно составить 300 тыс. тонн в год, инвестиции – 400 млн. долл. Данный проект позволит удвоить производство молока в Калужской области. Аналогичный проект компания с 2014 г. реализует в Московской области. Его первая очередь будет включать пять ферм на 12 тыс. коров, перерабатывающий завод мощностью 800 т продукции в сутки и завод по производству кормов. Вторая очередь (четыре фермы на 9,6 тыс. коров) будет построена до конца 2020 г. Суммарные вложения составят 500 млн. долл. Всего компания готова инвестировать в российские проекты 2,7 млрд. долл. в течение 10 лет [8].

Согласно данным правления Национального союза производителей молока, если ТН Group реализует эти проекты, то станет крупнейшим инвестором в российское молочное животноводство. В настоящее время первое место среди крупнейших производителей молока в РФ делят две компании – Агрокомплекс им. Н.И. Ткачева (связан с семьей министра сельского хозяйства России Александра Ткачева – «Ведомости») и агрохолдинг «Эконива» Штефана Дюрра. Каждая из них выпускает около 200 тыс. т молока в год [7].

Несмотря на некоторые позитивные сдвиги в сфере инвестирования в отрасль молочного скотоводства, по нашему мнению, имеется ряд факторов, сдерживающих более активный приток инвестиций в отрасль, в частности, это и значительные капиталовложения, большой срок окупаемости, а также отсутствие уверенности в стабильности программ господдержки, игнорирование

банками при принятии решения о кредитовании потенциальных субсидий в общем денежном потоке проекта и др.

Тем не менее, считаем, что инвестиции в строительство новых животноводческих комплексов, реконструкцию и модернизацию старых позволит увеличить объемы производства молока и увеличить показатели самообеспеченности РФ по данной группе жизненно важных продуктов.

### **Список литературы:**

1. Доктрина продовольственной безопасности Российской Федерации (утв. Указом Президента РФ от 30 января 2010г. №120).

2. Брылёв А.А., Головач В.М., Турчаева И.Н. Внедрение инновационных технологий как фактор повышения конкурентоспособности молочного скотоводства в Калужской области // Молодой ученый. – 2015. – №8. – 3. апрель 2015г. – С. 11–14.

3. Головач В.М., Турчаева И.Н. Инновационное развитие молочного скотоводства в Калужской области [Текст] В.М. Головач, И.Н. Турчаева // Труды научно-практической конференции с международным участием по проблеме «Научные основы устойчивого развития АПК в современных условиях» под ред. В.Н. Мазурова. – Калуга: ФГБНУ «Калужский НИИСХ», 2015. – с. 387–390

4. [http://economy.gov.ru/minec/activity/sections/foreignEconomicActivity/wto/doc20120210\\_027](http://economy.gov.ru/minec/activity/sections/foreignEconomicActivity/wto/doc20120210_027) Протокол о присоединении Российской Федерации ко Всемирной торговой организации

5. [http://milknews.ru/analitika-rinka-moloka/rinok-moloka-v-Rossii/rinok-moloka-v-Rossii\\_8419.html](http://milknews.ru/analitika-rinka-moloka/rinok-moloka-v-Rossii/rinok-moloka-v-Rossii_8419.html)

6. <http://www.agroinvestor.ru/investments/article/25069-top-15-proektov-goda-plany-na-300-milliardov/>

7. <http://rusrand.ru/analytics/stanet-li-rossiya-liderom-v-agrarnoy-sfere>

8. <http://www.vedomosti.ru/business/articles/2016/10/20/661665-th-group-kaluzhskie-fermi>

УДК 336.22+33

## **МЕЖДУНАРОДНЫЕ СТАНДАРТЫ АУДИТА КАК ИНСТРУМЕНТ ЭКОНОМИЧЕСКОЙ БЕЗОПАСНОСТИ**

*Л.А. Григорьева*

старший преподаватель кафедры экономической безопасности, анализа и аудита

РГАУ–МСХА имени К.А. Тимирязева

г. Москва, Россия

**Аннотация:** Статья посвящена вопросам перехода аудиторской деятельности на международные стандарты аудита и использованию данных стандартов в целях повышения экономической безопасности.

**Ключевые слова:** международные стандарты аудита, безопасность, механизмы обеспечения экономической безопасности, инструменты экономической безопасности.

Международные стандарты аудита (МСА) можно рассматривать в качестве одного из инструментов, обеспечивающих надежность функционирования системы внутреннего контроля и обеспечения экономической безопасности.

Исходя из определения безопасности, согласно которому «под безопасностью следует понимать состояние, при котором отсутствуют опасности или предотвращаются угрозы опасности для существования и развития объекта», функционирование системы экономической безопасности хозяйствующего субъекта подразумевает решение целого ряда задач, наиболее приоритетной из которых является обеспечение долгосрочной деятельности предприятия и его дальнейшего развития [3].

Механизмы обеспечения экономической безопасности, взаимодействуя между собой, составляют целостную систему правовых, организационных и экономических мер по предотвращению угроз экономической безопасности.

Глобализация рынков, интеграция в мировую экономику требуют единого подхода к подтверждению достоверности отчетности. В сложных условиях экономического кризиса повышается заинтересованность российских и зарубежных инвесторов в достоверной информации. С целью унификации стандартов с мировой аудиторской практикой, Россия осуществляет переход на МСА, разработанные Советом по международным стандартам аудита и заданий, обеспечивающих уверенность (IAASB), присоединяясь к числу стран, использующих международные стандарты в качестве национальных. Основной целью применения международных стандартов аудита является международное признание аудиторских заключений, выдаваемых российскими аудиторами, повышение их конкурентоспособности на мировых рынках, а также качества обязательного аудита и его результативности.

Реформирование аудиторской деятельности в России, характеризующееся переходом на Международные стандарты аудита, введенные в действие Приказами Минфина России от 24.10.2016 №192н, от 09.11.2016 №207н обусловлено необходимостью повышения качества информации, предоставляемой внешним пользователям.

Федеральные стандарты аудиторской деятельности разрабатывались на основе международных стандартов, однако существуют обширные различия не только по формальным признакам, но и при практическом применении. Ввод МСА в действие на законодательном уровне неизбежно приведет к значительным изменениям в подходе аудиторских компаний к осуществлению аудиторских процедур, к форме и содержанию аудиторского заключения. Связано это, в первую очередь, с тем, что в МСА предусмотрен риск-ориентированный подход к осуществлению проверки, предполагающий выявление рисков аудируемого лица, оценку влияния данных рисков на отчетность, что не только увеличит объем информации, которую необходимо запросить у аудируемого лица, но и изменит сам формат такой информации. В связи с усилением профессио-

нальной ответственности за выражение аудиторского мнения требования к составлению аудиторского заключения также претерпевают значительные изменения.

Однако при всей сложности вопросов, стоящих перед аудиторскими компаниями при переходе на МСА данный процесс не меняет основ аудита, хотя и усложняет осуществление аудиторских процедур.

Рассматривая введение в действие МСА с точки зрения экономической безопасности, необходимо отметить, что применение данных стандартов направлено на снижение аудиторских рисков и повышение качества аудита в целом. Введение МСА призвано повысить степень открытости информации субъектов предпринимательской деятельности. Так, сведения об обязательном аудите, в том числе обстоятельства, оказывающие существенное влияние на достоверность отчетности, перечисленные в аудиторском заключении, вносятся в Единый федеральный реестр в течение трех рабочих дней, с даты возникновения соответствующего факта [1]. Нарушение данного положения может повлечь административную ответственность аудируемого лица, предусматривающую его дисквалификацию.

Особое внимание в МСА уделяется непрерывности деятельности аудируемого лица, т.е. его способности продолжать свою деятельность в обозримом будущем и отсутствия у него намерения значительного сокращения операций, прекращения деятельности или ликвидации. Данное положение усиливает ответственность аудитора, поскольку в сложных условиях экономического кризиса гарантировать устойчивость бизнеса не всегда представляется возможным.

Аудитор должен проанализировать данную руководством оценку способности субъекта продолжать свою деятельность непрерывно, так в стандарте 570 «Непрерывность деятельности» содержится перечень событий или условий, которые в отдельности или в совокупности могут вызвать значительные сомнения в способности хозяйствующего субъекта продолжать непрерывно свою деятельность, в том числе рассматриваются события или условия финансового характера, события связанные с операционной деятельностью, прочие события [2].

В соответствии с МСА информация о непрерывности деятельности субъекта и существенных факторах неопределенности в отношении непрерывности деятельности, если таковые имеют место, должна быть раскрыта в аудиторском заключении. Федеральные стандарты, действовавшие ранее, предусматривали раскрытие подобной информации только в случае возникновения у аудитора сомнений в непрерывности деятельности аудируемого лица в ближайшие 12 месяцев после отчетной даты.

Непрерывность деятельности хозяйствующего субъекта призвана обеспечить надежная система внутреннего контроля, рассматриваемая МСА как разработанные, внедренные и поддерживаемые руководством и другими сотрудниками организации процессы, обеспечивающие разумную уверенность в отношении достижения целей организации в области подготовки надежной финансовой отчетности, результативности и эффективности деятельности и соблюдения применимых законов и нормативных актов [2].

Недостатки системы внутреннего контроля, выявленные при проведении аудита, должны быть донесены до руководства аудируемого лица в соответствии с МСА 265 «Информирование лиц, отвечающих за корпоративное управление, и руководства о недостатках в системе внутреннего контроля», предписывающим пояснять руководству, что анализ системы внутреннего контроля проводился с целью определения аудиторских процедур, и не предполагает оценку эффективности системы внутреннего контроля. Стандарт разделяет такие понятия как собственно недостаток системы внутреннего контроля и значительный недостаток, определяя первый как имеющий место если средство контроля разработано, внедрено и функционирует таким образом, что не в состоянии предотвратить или своевременно обнаружить и устранить искажения, или отсутствует необходимое средство внутреннего контроля для предотвращения или своевременного обнаружения и устранения искажений в финансовой отчетности [2].

Обязанности по организации внутреннего контроля на хозяйствующий субъект возложены законодательно, ответственность несут все сотрудники и руководство в рамках своих полномочий, поэтому информация в устной или письменной форме руководству и лицам, отвечающим за корпоративное управление о значительных недостатках в системе, несомненно оказывает помощь в выполнении обязанностей данных лиц по надзору за состоянием внутреннего контроля.

Поскольку система внутреннего контроля предполагает наличие комплекса мероприятий, направленных на выявление рисков, угрожающих деятельности предприятия с целью их нивелирования, МСА предусматривают оценку данных рисков, возникающих как по причине недобросовестных действий, так и вследствие ошибок руководства и сотрудников предприятия.

МСА 315 «Выявление и оценка рисков существенного искажения посредством изучения организации и ее окружения» определяет понятие бизнес-риска как риска, возникающего «в результате значительных условий, событий, обстоятельств, действий или бездействия, которые могут оказать негативное влияние на способность организации достичь поставленных целей и реализовать свою стратегию, или возникающий в результате установления ненадлежащих целей и стратегии» [2].

Применение МСА в части составления аудиторского заключения предполагает предоставление подробной информации не только для руководства аудируемого лица и сотрудников бухгалтерско-финансовой службы, но и для других заинтересованных пользователей, принимающих экономические решения. По мнению Л.З. Шнейдмана «теперь аудитор в своем заключении дает не только свою оценку финансовой отчетности компании, но и обращает внимание на наиболее важные моменты в деятельности проверенной им компании, к тому, что привлекло наибольшее внимание аудитора, тому, в чем аудитор видит наиболее существенные риски в деятельности компании [4]».

МСА 700 «Формирование мнения и составление заключения о финансовой отчетности» содержит требование формирования мнения аудитора «о том, подготовлена ли финансовая отчетность во всех существенных аспектах в соот-

ветствии с применимой концепцией подготовки финансовой отчетности». Поскольку «целью информирования о ключевых вопросах аудита является повышение информационной ценности аудиторского заключения путем обеспечения большей прозрачности проведенного аудита» предусматривается, что аудиторское заключение должно содержать более подробную информацию, в т.ч. о показателях отчетности, непрерывности деятельности, оценке системы внутреннего контроля аудируемого лица [2].

Таким образом, вся система международных стандартов аудита призвана не только повысить качество предоставляемых аудиторских услуг, но и оказать позитивное воздействие на бизнес в части принятия решений о стратегии его развития.

### **Список литературы:**

1. О государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей: Федеральный закон от 08.08.2001г. № 129-ФЗ / Консультант Плюс. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: [http:// www.consultant.ru](http://www.consultant.ru) (дата обращения: 10.03.2017).

2. О введении в действие международных стандартов аудита на территории Российской Федерации: Приказ Министерства Финансов РФ от 24.10.2016 № 192н / Консультант Плюс. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 11.03.2017).

3. Карзаева Н.Н., Бабанская А.С. Экономическая безопасность: учебное пособие. – М.: Изд-во РГАУ–МСХА, 2016. – 292 с.

4. Шнейдман Л.З. Международные стандарты аудита в России с 2017 года. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://ncdm.ru>(дата обращения: 11.03.2017).

УДК 657.3:338

## **ИНФОРМАЦИОННОЕ ОБЕСПЕЧЕНИЕ ЭКОНОМИЧЕСКОЙ БЕЗОПАСНОСТИ В ОТЧЕТНОСТИ ОРГАНИЗАЦИЙ**

***Т.Н. Гупалова***

кандидат экономических наук, доцент,  
доцент кафедры экономической безопасности, анализа и аудита  
РГАУ–МСХА имени К.А. Тимирязева  
г. Москва, Россия

**Аннотация.** В статье рассматривается механизм информационного обеспечения экономической безопасности в элементах интегрированной отчетности организаций.

**Ключевые слова:** интегрированная отчетность, ресурсы, риски, ценность, капитал, взаимодействия.

Широкое распространение средств информации, позволяющих «... быстро сосредоточить, систематизировать и использовать огромные массивы информации» [1, с. 5], стала актуальной задачей информационного обеспечения экономической безопасности организаций. Механизм информационного обеспечения экономической безопасности можно в концентрированном виде представить в элементах интегрированной отчетности организаций. К элементам интегрированной отчетности целесообразно отнести: управление созданием ценности (Уц); позиционирование (Поз); риски (Ри); ресурсы (Ре); обязательства (Об); взаимодействия (Вз); капитал (К); эффективность деятельности (Э). Управление созданием ценности есть позиционирование, представленное в ресурсах и идентифицированных рисках, или взаимодействие за минусом обязательств и рисков или сумма капитала и эффективности деятельности. Взаимосвязь элементов целесообразно представить следующим образом:

$$Уп = Поз \times (Ре + Ри) = Вз - Об - Ри = К + Э$$

Управление созданием ценности есть позиционирование, представленное в ресурсах и идентифицированных рисках, или взаимодействие за минусом обязательств и рисков или сумма капитала и эффективности деятельности.

Письменное указание организации на принципы участия в экономических, экологических и социальных проектах (табл. 1) позволит показать позиционирование.

Позиционирование покажет идеи, лежащие в основе эффективности деятельности организации и производимых ею товаров (работ, услуг).

Риски и инструменты их диверсификации не отражаются в бухгалтерской (финансовой) отчетности, но лица, принимающие решения о развитии организации, судят о рисковом событии как о весьма вероятном или часто происходящем в реальности только, если информация об этом представлена в отчетности, поэтому стандарт по интегрированной отчетности требует предоставлять информацию об идентифицированных рисках.

**Таблица 1 – Принципы участия организации в экономических, социальных и экологических проектах**

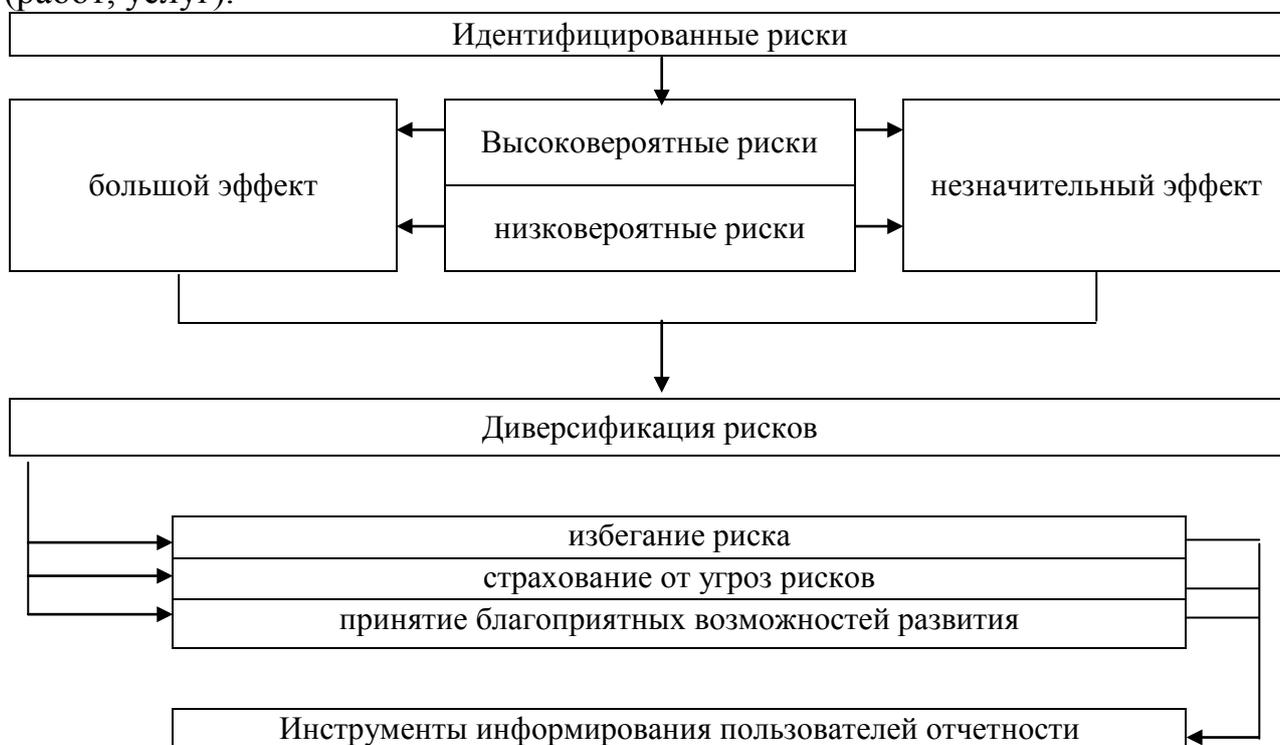
№ п/п	Позиционирование организации в экономических, социальных и экологических проектах	Да / Нет		
		Более 3-х лет	В отчетном периоде	В следующие 3 года
1	Организация признает конституционное право человека на достойные условия труда и жизни	Да	Да	Да
2	Организация в своей деятельности придерживается принципов экономической, социальной и экологической безопасности	Да	Да	Да
3	Организация развивает инновационные направления деятельности	Да	Да	Да
4	Организация проводит работу по предотвращению возможности аварийных си-	Да	Да	Да

№ п/п	Позиционирование организации в экономических, социальных и экологических проектах	Да / Нет		
		Более 3-х лет	В отчетном периоде	В следующие 3 года
	туаций, возникновению травм и профессиональных заболеваний			
5	Организация проводит обучение сотрудников с целью повышения экономической, социальной и экологической эффективности деятельности	Да	Да	Да
6	Организация разделяет позицию Министерства сельского хозяйства Российской Федерации по устойчивому развитию экономики	Да	Да	Да
7	Организация принимает на себя экологическую ответственность в соответствии с 15 принципом принятия мер предосторожности Декларации ООН по Окружающей среде и развитию, принятой в Рио-де-Жанейро 3-4 июня 1992 г.	Да	Да	Да
8	В организации принимаются долгосрочные экологические программы, призванные поддерживать состояние окружающей природной среды регионов ведения бизнеса на нормативно допустимом уровне, соответствующим потенциальным возможностям самовосстановления природных экосистем	Да	Да	Да
9	Система экологического менеджмента организации сертифицирована по стандарту (ISO 14001:2004 или др.)	Да	Да	Да
10	В организации используется методология «последовательных процедур», в рамках которой последующие действия в экологических проектах формируются на основании данных, полученных по результатам процедур предыдущего уровня	Да	Да	Да

Интегрированная отчетность является новым этапом развития отчетности организаций, поэтому включает в себя как новые элементы, так и представленные в ранее возникших видах отчетности [2, с. 79–80].

Риски целесообразно представлять в аспектах их диверсификации [3, с. 163–164] избегание рисков, страхование от угроз рисков, принятие благоприятных возможностей развития (рис. 2). Принятые организацией возможности

рисков можно увидеть через такие инструменты, как: опционные договоры, государственную поддержку, резервы развития. С помощью резервов развития, в частности, резерва инноваций можно рационализировать представление отчетной информации о возможностях деятельности, что позволит избегать чрезмерно длительного использования ресурсов производственной сферы и видеть направления повышения конкурентоспособности организаций и их продукции (работ, услуг).



**Рис. 2. Риски в интегрированной отчетности организаций**

Создание запаса ресурсов для предотвращения нежелательных последствий от прогнозируемых рисков позволит избежать нежелательных последствий в случае реализации угрозы рисков. Также это позволит минимизировать асимметричность управленческой информации [4].

Инструменты страхования от угроз рисков можно подразделить на две категории по критерию субъекта-держателя инструмента: самостоятельное удержание угроз рисков и перенос угроз рисков на контрагентов. Это позволит организации сократить размеры возможного ущерба в будущем за счет потерь в настоящем при дублировании функций и создании запасов производственных, интеллектуальных и финансовых ресурсов самостоятельно либо за счет контрагентов [105]. Соответственно, к инструментам самостоятельного удержания угроз рисков можно отнести формирование запасов ресурсов и дублирование функций, а к инструментам переноса угроз рисков на контрагентов – страхование и хеджирование (включая заключение форвардных договоров), ограничивающих размер возможного убытка.

К инструментам избегания риска можно отнести отказ от ведения бизнеса с высоко рисковым контрагентом или в странах с неустойчивой политической

системой, а также продажу активов с последующим выводом капитала из организации.

Эффективность деятельности как степень получаемого эффекта от экономической, социальной и экологической деятельности характеризуется сравнением достигнутых результатов с использованными ресурсами.

Об обеспечении социальных аспектов экономической безопасности сообщат показатели численности сотрудников по регионам деятельности, типу занятости (полная и частичная), условиях найма (трудовой контракт или гражданско-правовой договор), доле сотрудников, охваченных коллективным договором по возрасту и категориям персонала, суммы выплат и льгот, предоставляемых работникам по коллективному договору.

**Таблица 2 – Доля сотрудников, охваченных коллективным договором (цифры условные)**

Возраст сотрудников	Доля сотрудников, охваченных коллективным договором по категориям, %				
	Рабочие	Линейный персонал	Специалисты	Руководители	Итого (в среднем)
До 18 лет	100	100	100	100	100
От 18 до 30	90	94	100	100	92
От 30 до 45	100	100	100	100	100
От 45 до 60	100	100	100	100	100
После 60 лет	100	100	100	100	100

В современном информационном обществе на первый план выходят знания, умения, компетенции человека, поэтому важно заботиться о кадрах организации. Текучесть кадров, тем более «утечка умов» по «собственному желанию» работников не имеет компенсации и наносит ущерб экономической безопасности организации. Поэтому целесообразно принять такой показатель, как коэффициент потери квалифицированных кадров, который должен включать соотношение числа уволенных за отчетный период по неуважительным причинам квалифицированных работников. К неуважительным причинам следует относить увольнение по собственному желанию, из-за сокращения бизнеса, за различные нарушения.

$$K_{пк} = C_{ур} / C_{чр} * 100\%,$$

где:  $K_{пк}$  – коэффициент потери квалифицированных кадров;

$C_{ур}$  – число потерянных (уволенных по неуважительным причинам) квалифицированных работников;

$C_{чр}$  – среднесписочная численность работников за расчетный период.

Коэффициент увеличения квалифицированных работников целесообразно определить как отношение поступивших квалифицированных работников к среднесписочной численности работников за расчетный период:

$$K_{пр} = C_{пр} / C_{чр} * 100\%,$$

где:  $K_{пр}$  – коэффициент приобретения квалифицированных работников;

$C_{пр}$  – поступление квалифицированных работников;

Счр – среднесписочная численность работников за расчетный период.

Мероприятия по охране труда как поддерживают устойчивость деятельности, так и способствуют обеспечению экономической безопасности организации за счет улучшения условий работы персонала.

Мероприятия по очистке сточных вод, использование энергосберегающих приборов и возобновляемых источников энергии, использование систем оборотного водоснабжения, восстановление гумусового и солевого слоев почвы, установку ловушек для вредных газов, ограниченный выпас скота на естественных пастбищах, ликвидацию свалок, ограниченное использование пестицидов и гербицидов и другие мероприятия, сведенные в специальные таблицы, позволят проинформировать заинтересованных пользователей отчетности организаций об экологических аспектах обеспечения экономической безопасности.

### **Список литературы:**

1. Брусницын Н.А. Информационная война и безопасность / Н.А. Брусницын. – М.: Вита-Пресс, 2001. – 280 с.

2. Гупалова Т.Н. Интегрированная отчетность как инструмент развития экономики: материалы Всероссийской научно-практической конференции «Теоретические и практические проблемы современной экономики» / Т.Н. Гупалова; МФ МАЭП. – Махачкала: АЛЕФ (ИП Овчинников М.А.), 2016. – 266 с., С. 78–84.

3. Гупалова Т.Н. Формирование системы учетно-аналитического обеспечения процесса управления в организациях АПК: монография / Т.Н. Гупалова. – М.: Изд-во РГАУ–МСХА имени К.А. Тимирязева, 2013. – 220 с.

4. Хоружий Л.И., Катков Ю.Н. Выявление и минимизация асимметричной информации в учетно-аналитической системе // Бухучет в сельском хозяйстве. – 2014. – №4. – С. 40–47.

УДК 331.108

## **ИНВЕСТИЦИИ В ЧЕЛОВЕЧЕСКИЙ КАПИТАЛ – ПРИОРИТЕТНОЕ НАПРАВЛЕНИЕ ОБЕСПЕЧЕНИЯ ЭКОНОМИЧЕСКОЙ БЕЗОПАСНОСТИ РОССИИ**

*Л.А. Ефимова*

кандидат экономических наук, доцент,  
доцент кафедры экономической безопасности, анализа и аудита  
РГАУ–МСХА имени К.А. Тимирязева  
г. Москва, Россия

**Аннотация.** В статье рассматривается вопрос инвестирования в человеческий капитал как приоритетное направление обеспечения экономической безопасности российской экономики.

**Ключевые слова:** инвестиции, человеческий капитал, приоритетное направление, экономическая безопасность.

Рост человеческих потребностей обусловил необходимость обновления технологических процессов и развития информационной экономики, что явилось мотивом изменения роли человека в экономике и пересмотра инвестиционной политики государства в сторону развития человеческого капитала, как важнейшего стратегического ресурса и главного фактора экономического роста любого государства.

В «Стратегии развития России до 2020 года» среди приоритетных направлений развития центральное место занимает необходимость увеличения инвестиций в человеческий капитал [5]: «Переход на инновационный путь развития связан, прежде всего, с масштабными инвестициями в человеческий капитал. Развитие человека – это и основная цель, и необходимое условие прогресса современного общества. Это и сегодня, и в долгосрочной перспективе наш абсолютный национальный приоритет». Развитие человеческого капитала обуславливает «создание» производственных способностей человека с помощью инвестиций в специфические процессы его деятельности в виде первоначальных вложений и последующего инвестирования в процессе его трудовой деятельности.

Дж. Гэлбрейт отмечал [1]: «Доллар, вложенный в интеллект человека, приносит больший прирост национального дохода, чем доллар, вложенный в капитальные блага». Согласно теории человеческого капитала, вложения в человека рассматриваются как источник экономического роста, не менее важный, чем другие виды капиталовложений, т.е. человек, вкладывая средства в себя, увеличивает свой капитал, а государство, инвестируя в человеческий капитал, увеличивает национальный доход, направляя средства на создание человеческого капитала. Главным аргументом в пользу данных инвестиций является факт, что затраченные средства являются оправданными и окупаются за счет увеличения производительности труда и повышения заработной платы, а работник самоутверждается в труде, увеличивая свой человеческий капитал.

С точки зрения Е.В. Сумароковой [6] отличительными чертами инвестиций в человеческий капитал являются:

- отдача от инвестиций в человеческий капитал непосредственно зависит от срока жизни его носителя;
- износ человеческого капитала определяется степенью износа человеческого организма, степенью морального износа вследствие устаревания знаний и изменения ценности полученного образования;
- по мере накопления человеческого капитала его доходность повышается до момента окончания активной трудовой деятельности, а потом резко снижается;
- характер и виды вложений в человека обусловлены историческими, национальными, культурными, семейными особенностями и традициями;
- высокая степень риска инвестиций, поскольку невозможно в достаточной степени гарантировать результат.

В современном понимании инвестирование в человека рассматривается как предпосылка к формированию человеческого капитала в виде величины затрат, которые в процессе рационального использования преобразуют потенциал, умения и навыки человека в доход, а инвестиции в человеческий капитал – как развитие ценных для бизнеса качеств сотрудников с целью увеличения производительности труда и роста будущих доходов работника, экономической безопасности хозяйствующего субъекта и государства.

По данным Минэкономразвития среднегодовой темп прироста ВВП в 2016 г. на 3,3% на 1,7 п.п. обусловлен ростом частных инвестиций в расширение производства и экспорта, на 0,46 п.п. – инвестированием в высокотехнологичные отрасли и науку. На долю человеческого капитала приходится 0,4 п.п. Согласно статистическим данным инвестиции государственного бюджета в повышение уровня жизни населения и развитие человеческого капитала в 2016 г. составили 47%, в том числе на социальную политику (25,8%), образование и науку (3,99%), здравоохранение (2,71%), культуру (0,63%), национальную безопасность (13,86%).

Человеческий капитал способствует эффективности производства и экономической безопасности государства, государство и эффективное производство инвестирует в качественное развитие человеческого капитала. Затраты, способствующие развитию человека (затраты на рождение и воспитание детей, здравоохранение, образование, специальную подготовку, безопасность, миграцию и т.д.) расцениваются как инвестиции в человеческий капитал. Этот процесс кругооборота бесконечен.

Под человеческим капиталом понимается унаследованный и накопленный в результате инвестиций человеком определенный запас здоровья, знаний, умений, навыков, способностей и опыта, используемых в общественном производстве.

Человеческий капитал, как производительный фактор, классифицируется в виде затрат на воспитание, образование, профессиональную подготовку, здоровье, миграцию, безопасность. Человек стремится к состоянию защищенности и хочет сделать свою жизнь и условия труда и отдыха максимально комфортным.

Концептуальные положения в области обеспечения национальной безопасности России базируются на взаимосвязи Стратегии национальной безопасности Российской Федерации [8] и Концепции долгосрочного социально-экономического развития Российской Федерации на период до 2020 года [4].

Национальная экономическая безопасность предполагает защищенность жизненно важных интересов личности, общества и государства в различных сферах жизнедеятельности от внутренних и внешних угроз. Политика обеспечения национальной безопасности – это целенаправленная деятельность граждан, государственных и общественных институтов по выявлению, предупреждению угроз безопасности личности, общества и государства и противодействию им в качестве условия защиты национальных интересов России на основе выработки форм, методов и способов достижения этих целей.

Рассматривая «безопасность» как «состояние защищенности жизненно важных интересов личности, общества и государства от внутренних и внешних угроз», как состояние человека, обеспечивающее «невозможность причинения ему вреда как другими, так и им самим, благодаря имеющимся знаниям, умениям и навыкам, как это сделать», определим «экономическую безопасность» как «обеспечение устойчивого экономического развития при оптимальных затратах труда и стабильном приросте производства», как такое состояние, когда «обеспечивается система социального развития и защиты интересов человека и общества».

Целью экономической безопасности является обеспечение устойчивого экономического развития страны для удовлетворения социальных и экономических потребностей населения при оптимальных затратах труда, природоохранном использовании сырьевых ресурсов и окружающей среды.

Основными направлениями обеспечения экономической безопасности человека являются: экологическая безопасность, продовольственная безопасность, информационная безопасность, качество человеческого капитала, кадровая безопасность и решение проблем занятости, безопасность в области образования, культуры, медицинского обслуживания и т.д.

Неоспорим факт, что инвестирование в человеческий капитал отличается высокой степенью риска:

1. предприниматель задействует в производстве не весь человеческий капитал своих работников, а ту часть, которую работник выделил для комплектования своей рабочей силы;
2. значительная продолжительность инвестиционного периода;
3. неликвидность человеческого капитала;
4. последствия ухода работника к другому работодателю (потери инвестиционных средств);
5. предприниматель вынужден направлять инвестиции в человеческий капитал своих работников;
6. предприниматель не может полностью регулировать процесс усвоения этих инвестиций.

Указанные риски оказывают неблагоприятное влияние на экономическую безопасность России.

Развитие экономики обеспечивает увеличение бюджетных ресурсов (рост оплаты труда, пенсий и пособий, развитие услуг образования, здравоохранения, модернизация социальных секторов экономики, улучшение экологической обстановки, инвестиционного климата и т.д.), повышая доходы занятых в экономике, занятость населения, обеспечивая потенциал для развития человеческого капитала, определяя результаты деятельности: повышение продолжительности жизни населения [3], уровня и качества жизни населения, национальную безопасность и экономический рост страны.

Вышеизложенное позволяет обосновать следующие выводы:

1. Инвестиции в человеческий капитал – это инвестиции в долголетие и качество жизни.

2. Инвестиции в человеческий капитал выгодны и работодателям, и работникам, и обществу в целом.

3. Выгоды от инвестиций в человеческий капитал заключаются в увеличении зарплаток, эффективности потребительских затрат, повышении удовлетворенности людей работой и досугом, обеспечении экономической безопасности.

4. Величина пожизненных зарплаток представляет собой результат последовательных решений работника о дальнейшем инвестировании в самого себя.

5. Вложения в человека дают наиболее долгосрочную отдачу при условии, если количество инвестиций дополняется качеством жизни.

6. Выгоды от инвестиций в человеческий капитал имеют смысл тогда, когда величина текущей стоимости выгод (денежных и моральных) превышает или равна объемам инвестирования.

7. Модернизацию России необходимо начинать с модернизации национального человеческого капитала путем увеличения объемов инвестиций в образование, культуру, науку, здравоохранение и национальную безопасность государства.

Подводя итог, важно отметить, что развитие государства зависит от качества человеческого капитала, «развитие человеческого капитала невозможно без инвестиций в человека в виде расходов на образование, подготовку работников на производстве, здравоохранение, рождение и воспитание детей, миграцию в поисках занятости и поиск необходимой информации» [2], инвестирование в человеческий капитал выгоднее других видов инвестиций, так как только образованные, здоровые и счастливые люди имеют больше возможностей к эффективной трудовой деятельности.

Для ведения правильной инвестиционной политики необходимо предусмотреть последовательные и адресные направления сбалансированности инвестиций в человеческий капитал на уровне хозяйствующих субъектов, муниципалитетов и регионов (государственные социальные трансферты, социальные налоговые льготы и т.д.).

Качество человеческого капитала выступает в качестве основного направления национальной экономической безопасности. Для повышения качества, стоимости и производительности национального человеческого капитала необходимо в рамках национальной стратегии развития Российской Федерации разработать стратегию демографической политики и развития человеческого капитала России по направлениям инвестирования в развитие человеческого капитала, обеспечение комфортной и безопасной среды проживания населения.

### **Список литературы:**

1. Гэлбрейт Дж. К. Экономические теории и цели общества: Пер. с англ. / Дж. К. Гэлбрейт. – М.: Прогресс, 1976. – 406 с.

2. Ефимова Л.А. Инвестиции государства в образование – источник развития человеческого капитала. В сборнике: Инновации в профессиональном

и профессионально-педагогическом образовании Материалы 20 Всероссийской научно-практической конференции. 2015. – С. 67-70.

3. Ефимова Л.А. Продолжительность жизни в России: динамика и перспективы. // Региональная экономика: теория и практика. 2012. – №39. – С. 51–56.

4. Концепция долгосрочного социально-экономического развития Российской Федерации на период до 2020 года. Распоряжение Правительства РФ от 17.11.2008 № 1662-р (ред. от 10.02.2017) [Электронный ресурс]. – Режим доступа: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_82134](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_82134)

5. Россия на пути инновационного развития (из выступления на расширенном заседании государственного совета Президента России В.В. Путина «О стратегии развития России до 2020 года») [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://www.chita.ru/wikismi/p4738/>

6. Сумарокова Е.В. Инвестиции в человеческий капитал: проблемы и решения. – М.: Советский спорт, 2001. – 52 с.

7. Трясцина Н.Ю. Инвестиции как фактор экономического роста // Экономика и предпринимательство. – 2014. – №5-2. – С. 204–207.

8. Указ Президента Российской Федерации от 12 мая 2009 г. № 537 «О Стратегии национальной безопасности Российской Федерации до 2020 года». [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://rg.ru/2009/05/19/strategia-dok.html>

УДК 657.422

## **РОЛЬ ИНДИКАТОРОВ ЭКОЛОГИЧЕСКОЙ БЕЗОПАСНОСТИ В ОЦЕНКЕ ЭФФЕКТИВНОСТИ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ ЗЕМЕЛЬНЫХ РЕСУРСОВ**

*О.С. Журавлева*

старший преподаватель кафедры экономической безопасности, анализа и аудита

РГАУ–МСХА имени К.А. Тимирязева

**Аннотация.** В статье рассматривается необходимость учета изменений показателей почвенного плодородия при оценке эффективности использования земельных ресурсов.

**Ключевые слова:** эффективность использования земельных ресурсов, почвенное плодородие, экологическая безопасность, индикаторы экологической безопасности.

Как отмечает академик Кирюшин В.И., при переходе России к концепции устойчивого развития (sustainable development) согласно Указу Президента РФ от 1 апреля 1996 г. №440 в соответствии с документами, принятыми на Конференции ООН по окружающей среде и развитию (Рио-де-Жанейро, 1992 г.) исходной позицией является экологизация земледелия. Экологизация

земледелия подразумевает под собой использование земельных ресурсов в соответствии с законами экологии, главной целью которого должно быть обеспечение экологической безопасности [3].

При таком подходе ведение сельскохозяйственного производства возможно только при удовлетворении критериев экологической безопасности.

Согласно федеральному закону «Об охране окружающей среды» под экологической безопасностью понимается «состояние защищенности природной среды и жизненно важных интересов человека от возможного негативного воздействия хозяйственной и иной деятельности, чрезвычайных ситуаций природного и техногенного характера, их последствий» [4].

Установление критериев экологической безопасности сопряжено с использованием индикаторов.

Под индикатором экологической безопасности будем понимать показатели, отражающие изменения параметров окружающей среды, характеризующих экологическую безопасность и степень воздействия антропогенных факторов на естественные параметры экосистем.

В качестве индикатора может выступать только параметр, удовлетворяющий следующим критериям:

- 1) является наиболее чувствительным звеном или элементом экосистемы;
- 2) является наиболее значимым для экосистемы;
- 3) является представительным для большинства экосистем.

При использовании земельных ресурсов перед хозяйствующим субъектом стоит проблема решения противоречия между повышением эффективности производства и, как минимум, сохранением земельных ресурсов и, как максимум, улучшением их свойств и условий хозяйствования.

Изменение показателей свойств почв в процессе использования земельных ресурсов является одним из индикаторов экологической безопасности агроэкосистем. Из всего многообразия свойств почв наибольшему негативному влиянию антропогенных факторов подвержены параметры, характеризующие почвенное плодородие.

Производство должно быть признано небезопасным, если достигнутые уровни показателей урожайности, себестоимости, прибыли с 1 га получены при потере одного или нескольких свойств плодородия почвы. В этом случае хозяйствующий субъект должен разработать и принять меры по восстановлению свойств плодородия почвы как важнейшего параметра экологической безопасности. Чтобы обеспечить поддержание почвенного плодородия необходимо восполнять потребленные растениями элементы питания для получения урожая. А это сопряжено с дополнительными затратами ресурсов.

В классических моделях расчета показателей эффективности не учитываются дополнительные затраты на поддержание, восстановление или расширение почвенного плодородия, а также затраты на мероприятия, необходимые для последующего восстановления возможных нарушений почвенного слоя, таких как водная и ветровая эрозия, и ухудшения качества почвы.

Землепользование можно признать экологически безопасным и эффективным только в том случае, если параметры эффективности достигнуты при условии сохранения, а в лучшем случае улучшения параметров земельных ресурсов. При рассмотрении экономических показателей эффективности использования земельных ресурсов ранее было отмечено, что в отношении земельных ресурсов можно выделить следующие основные проблемы оценки эффективности их использования:

- 1) проблемы оценки результата использования земельных ресурсов;
- 2) проблемы оценки затрат, произведенных для получения результата использования земельных ресурсов;
- 3) проблемы экономической оценки земельных ресурсов [2].

Так как в процессе использования земельных угодий наибольшему негативному влиянию антропогенных факторов подвержены параметры, характеризующие свойства почвы, обуславливающие почвенное плодородие, то в качестве индикаторов экологической безопасности предлагается использовать показатели, характеризующие состояние и свойства воспроизводства параметров почвенного плодородия.

Различают три типа воспроизводства почвенного плодородия:

- 1) простое, при котором в результате использования земельных ресурсов сохраняются исходные параметры;
- 2) неполное, при котором результатом использования земельных ресурсов является ухудшение параметров плодородия;
- 3) расширенное, при котором формируются параметры плодородия выше исходного уровня.

Плодородие почв является интегральным параметром, определяющим урожайность сельскохозяйственных культур и включающим в себя три группы:

- 1) параметры, характеризующие свойства почвы;
- 2) параметры, характеризующие свойства растений;
- 3) параметры, характеризующие природно-климатические факторы.

Изменение каждого из этих параметров, которые в свою очередь характеризуются индивидуальными показателями и единицами измерения, может выступать в качестве индикатора безопасности использования земельных ресурсов. При этом параметры плодородия нельзя рассматривать изолированно друг от друга. Урожайность культур является производной совместного влияния всех трех групп параметров. На уровень плодородия можно влиять в рамках системы земледелия, которая включает в себя агротехнические, агрохимические мероприятия, подбор культур, выведение новых сортов, районирование культур, борьба с сорняками и вредителями.

В таблице 1 представлены параметры свойств земельных угодий, которые могут быть использованы в качестве индикаторов экологической безопасности. Разумеется, этот перечень не исчерпывающий и подлежит изменению или дополнению в соответствии с видом и условиями хозяйствования. Например, при урожайности зерновых 40 ц/га происходит минерализация 1 т гумуса (одна гумусовая единица). При этом в виде пожнивных остатков и соломы в поле остается порядка 44 ц. [1, с. 5-6]. При коэффициенте гумификации 10% из 44 ц. мо-

жет образоваться всего 0,44 т гумуса. Возникает дефицит органического вещества в размере 0,56 т.

**Таблица 1 – Параметры свойств почв как индикаторы экологической безопасности**

Свойства почв	Индикаторы экологической безопасности	Условия (критерии) экологической безопасности
<b>Физические параметры</b>		
слой почвы	следы смыва и эрозии, наличие и размер окультуренного слоя	отсутствие следов смыва и эрозии
водно-воздушный режим	переувлажнение или почвенная засуха	отсутствие длительных переувлажнений или засухи, либо в соответствии с природно-климатическими условиями
<b>Химические параметры</b>		
кислотность почвы	уровень pH	нейтральный или близкий к нейтральному
химические элементы и формы химических соединений	уровень и доступность питательных элементов	в соответствии с потребностями растений
органическое вещество	содержание и состав органического вещества, содержание и качество гумуса	в соответствии с агроэкологическими нормами
почвенные микроорганизмы	численность, видовой состав, биологическая активность микроорганизмов	в соответствии с природно-климатическими условиями, не нарушающими экологического равновесия, отсутствие патогенных микроорганизмов
урожайность, качество урожая, болезни растений, сроки получения урожая	урожайность, уровень загрязнения, химический состав урожая	в пределах установленных санитарно-эпидемиологических и технологических норм, либо в соответствии с природно-климатическими условиями

Приведем расчет экономической эффективности выращивания зерновых без учета затрат на восполнение органического вещества и с учетом восполнения. В варианте без учета затрат на восполнение рентабельность в 25% нельзя признать достоверным показателем эффективности использования земельных ресурсов, так как он достигнут при потере органического вещества почвы.

Для восполнения органического вещества возьмем подстилочный навоз, содержащий в среднем 22% сухого вещества с коэффициентом гумификации 0,2. Тогда выход гумуса из 1 т такого навоза составит 0,044 т. Не трудно подсчитать, что для данного примера доза органических удобрений равна

$0,56/0,044 = 13$  т/га. Данная доза органических удобрений является минимальной для простого воспроизводства органического вещества.

**Таблица 2 – Расчет эффективности выращивания зерновых**

Показатели	Вариант без учета восполнения	Вариант с учетом восполнения
Урожайность озимых зерновых, ц./га	40	40
Цена реализации 1 ц., руб.	1000	1000
Потенциальный доход, руб./га	40000	40000
Операционные расходы, руб./га	32000	32000
Затраты на органические удобрения для воспроизводства органического вещества, руб./га	-	6000
Чистый операционный доход, руб./га	8000	2000
Рентабельность производства, %	25	5

Если принять необходимость расширенного воспроизводства, то дозу органического вещества следует увеличить минимум в 1,5-2 раза. Примем среднюю дозу органического вещества 20 т/га. Тогда при себестоимости закупки, приготовления и внесения, равной 300 руб./т, дополнительные затраты составят 6000 руб./га. В этом случае рентабельность составит всего 5%.

В международной практике для оценки устойчивости развития предлагается использование индекса истинных сбережений, или индекса чистых накопленных. Расчет этого индекса подразумевает соизмерение полученного результата от использования природных ресурсов и размера их истощения, либо ущерба от их загрязнения. При расчете данного индекса учитываются размеры затрат на возмещение ущерба окружающей среде.

#### **Список литературы:**

1. Воспроизводство и оптимизация плодородия почв при возделывании с.-х. культур в севооборотах и выводных полях: методическое пособие / сост. Т.А. Кротких, Л.А. Михайлова. – Пермь: «Пермская ГСХА», 2009. – 24 с.
2. Журавлева О.С. Проблемы оценки эффективности использования земельных ресурсов / О.С. Журавлева // Проблемы анализа, экономической безопасности и аудита в современной России: Материалы международной научно-практической конференции студентов и преподавателей – М.: «Научный консультант», 2016 г. – С. 119–122.
3. Кирюшин В.И. Экологические основы земледелия: учебник. – М.: Колос, 1996. – 367 с.
4. Об охране окружающей среды: Федеральный закон от 10.02.2002 №7-ФЗ // СПС Консультант плюс.

## ГОСУДАРСТВЕННОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ В СЕЛЬСКОМ ХОЗЯЙСТВЕ, КАК ГЛАВНОЕ УСЛОВИЕ ЭКОНОМИЧЕСКОЙ И ПРОДОВОЛЬСТВЕННОЙ БЕЗОПАСНОСТИ РОССИИ

*Н.Ф. Зарук*

доктор экономических наук, профессор кафедры финансов  
РГАУ–МСХА имени К.А. Тимирязева  
г. Москва, Россия

**Аннотация.** В статье рассматриваются вопросы государственного регулирования в сельском хозяйстве, которые базируются на налогово-бюджетной и кредитно-денежной формах. С одной стороны, они являются самостоятельными регуляторами аграрной экономики, а с другой стороны, при комплексном взаимодействии приводят в действие все механизмы АПК, ускоряя его развитие и обеспечивая экономическую и продовольственную безопасность страны.

**Ключевые слова:** сельское хозяйство, экономическая безопасность, государственное регулирование, государственная поддержка, бюджет, субсидирование, кредитование, инвестиции, налогообложение.

Государственное регулирование является сложной системой экономических отношений, возникающих между государством и субъектами хозяйствования с целью создания необходимых предпосылок для их эффективного функционирования и направленных на преодоление последствий негативного влияния рыночных отношений с помощью прямых и косвенных методов воздействия на социально-экономические и правовые процессы. Классифицируя формы государственного регулирования по критерию инструментария, выделяют три формы, каждая из которых используется как в отдельности, так и в различных сочетаниях с другими формами: законодательная, социально-экономическая, в свою очередь, подразделяемая на налогово-бюджетную и кредитно-денежную формы и административная.

С точки зрения экономической безопасности – государственное регулирование рассмотрено со стороны налогово-бюджетной и кредитно-денежной форм. Поскольку нарушение норм и правил предоставления государственной поддержки в аграрном секторе экономики чревато потерей продовольственной безопасности страны.

К совокупности мер государственной поддержки, которые применяются в отношении сельского хозяйства, необходимо причислить:

- 1) предоставление бюджетных средств сельскохозяйственным товаропроизводителям в соответствии с законодательством Российской Федерации;
- 2) применение особых налоговых режимов в отношении сельскохозяйственных товаропроизводителей, установление налоговых льгот;
- 3) осуществление закупки, хранения, переработки и поставок сельскохозяйственной продукции, сырья и продовольствия для государственных и муници-

пальных нужд;

- 4) регулирование рынка сельскохозяйственной продукции, сырья и продовольствия, в том числе протекционистское таможенно-тарифное и нетарифное регулирование;
- 5) проведение закупочных интервенций, товарных интервенций на рынке сельскохозяйственной продукции, сырья и продовольствия, а также залоговых операций;
- 6) льготное кредитование;
- 7) поддержку страхования урожая;
- 8) лизинг сельскохозяйственной техники и племенных животных с использованием бюджетных средств;
- 9) реструктуризацию задолженности перед бюджетом.

В 2015 г. объем государственной поддержки сельского хозяйства из консолидированного бюджета Российской Федерации составил 362,4 млрд. руб. и по отношению к 2014 г. увеличился на 15%. Государственная поддержка отрасли определяется Государственной программой развития сельского хозяйства и регулирования рынков сельскохозяйственной продукции, сырья и продовольствия на 2013-2020 годы, действующей с 2008 г. В 2015 г. на реализацию Государственной программы было направлено 222,3 млрд. руб.

В настоящее время изменяются направления государственной поддержки и механизмы предоставления субсидий: механизм льготного кредитования организаций агропромышленного комплекса, усовершенствован механизм возмещения части прямых понесённых затрат на создание и модернизацию объектов АПК, изменяется механизм оказания несвязанной поддержки) [5]. В этих условиях государственная поддержка ускоренного развития АПК должна основываться на следующих принципах: прозрачности и предсказуемости с целью долгосрочного планирования; системности и комплексности для развития АПК; расширения и совершенствования механизмов государственной поддержки в рамках условий ВТО.

Составной частью косвенной государственной поддержки является налоговое регулирование. Специфическими методами налогового регулирования являются конкретный набор различных налогов, в совокупности образующих налоговую систему, механизм и порядок определения налоговой базы по каждому из налогов, установление тех или иных налоговых ставок, льгот и т.д.

С помощью методов и форм налогового регулирования для сельхозтоваропроизводителей, в том числе, для фермерских (крестьянских) хозяйств, предусмотрена возможность выбора системы налогообложения – это либо применение общей системы налогообложения, либо использование специальных налоговых режимов, к которым относятся: единый сельскохозяйственный налог (ЕСХН), упрощённая система налогообложения (УСН) и патентная система налогообложения для индивидуальных предпринимателей (ПСН).

Режим ЕСХН использовали в 2015 г. – 69,5% сельскохозяйственных организаций, доля их выручки в общей выручке с/х организаций составила в среднем за шесть последних лет 43%. Как известно, применять ЕСХН могут организации и предприниматели, которые являются сельскохозяйственными

товаропроизводителями. С 2017 г. расширен список плательщиков ЕСХН и к ним отнесены организации и предприниматели, оказывающие услуги сельскохозяйственным товаропроизводителям, например, в области растениеводства в части подготовки полей, опрыскивания сельскохозяйственных культур, в области животноводства в части обследования состояния стада и т. д.

При использовании специальных налоговых режимов (ЕСХН, УСН и ПСН), в сравнении с общим режимом налогообложения, у сельхозтоваропроизводителя снижается налоговая нагрузка, упрощается система ведения налогового учета, предоставляется освобождение от обязанности по уплате налога на прибыль, налога на имущество, НДС/Л, налога на добавленную стоимость [4].

Выбор общей системы налогообложения предусматривает уплату всех необходимых налогов, сборов и платежей. Согласно действующего налогового законодательства, сельскохозяйственная отрасль имеет возможность использовать пониженные ставки по НДС (10%), по реализуемым товарам и продуктам по перечню Правительства, с 2017 г. освобождается от НДС реализация, в т.ч. передача для собственных нужд племенного скота и птицы, семени и эмбрионов, полученных от племенного скота; по налогу на прибыль при общем режиме налогообложения – 0%, по земельному налогу (0,3%); исключение из объекта налогообложения при исчислении транспортного налога сельскохозяйственной техники и специальной техники, используемой для производства сельхозпродукции.

За период с 2012 по 2016 гг. в соответствии с действующим налоговым законодательством РФ исчисленная налоговая нагрузка для сельского хозяйства, охоты и лесного хозяйства колеблется в промежутке от 2,9 до 3,5%, а для сельскохозяйственных организаций от 10,8 до 12,6%. Несмотря на то, что для сельского хозяйства налогообложение является льготным, налоговое бремя для отечественных сельхозтоваропроизводителей остаётся высоким.

Для повышения эффективности налоговой системы РФ в сельскохозяйственной отрасли необходимо: ввести налоговые каникулы по ЕСХН для первоначально формируемых сельхозединиц по новым инвестиционным проектам сроком на 5 лет; предоставить сельскохозяйственным товаропроизводителям, применяющим ЕСХН, право добровольного перехода на уплату НДС, в качестве налогоплательщика ЕСХН; установить дифференцированные ставки по ЕСХН в пределах от 1 до 6 процентов и предоставить это право субъектам Российской Федерации; ввести нулевую ставку по акцизам на продажу топлива для сельхозтоваропроизводителей; для сельскохозяйственного машиностроения ввести 50% инвестиционную льготу по налогу на прибыль; снизить налоговый документооборот; радикально изменить систему подоходного налога – заменить «плоскую шкалу» с налоговой ставкой 13% на прогрессивную шкалу, с целью наполнения регионального бюджета.

Основным механизмом государственной поддержки кредитования АПК являлось предоставление бюджетных субсидий сельскохозяйственным товаропроизводителям, направленным на компенсацию части процентной ставки по привлеченным банковским кредитам [1]. На данное направление государственной поддержки приходилось более 60% всех субсидий из консолидированного

бюджета, направляемых в АПК. Сложившаяся тяжелая ситуация на финансовых рынках и негативные изменения в российском банковском секторе, привели к значительному ухудшению условий банковского кредитования в 2015 г. В целях стабилизации ситуации на рынке аграрного кредитования Минсельхозом России были изменены правила субсидирования и стоимость кредитных ресурсов удалось значительно снизить. Так, краткосрочные кредитные ресурсы на условиях субсидирования обходились заемщикам от 4 до 7 % годовых, инвестиционные кредитные ресурсы - от 5 до 7% годовых. Но субсидировались не все привлечённые кредиты. Следовательно, для товаропроизводителей, не попавших в программу субсидирования процентных ставок, стоимость заёмных ресурсов существенно увеличилась.

С 2017 г. поддержка кредитования организаций агропромышленного комплекса будет осуществляться на основе нового механизма льготного кредитования, в результате которого стоимость кредитных ресурсов будет обходиться заемщику не более 5 процентов годовых, субсидирование будет осуществляться напрямую банкам, и сельхозтоваропроизводители не будут отвлекать собственные финансовые ресурсы [2]. Данные свидетельствуют о невысокой эффективности действовавших механизмов, направленных на привлечение инвестиций в отрасль. В этих условиях сложилась существенная дифференциация регионов в распределении инвестиций в АПК. По итогам последних нескольких лет около 70% долгосрочных кредитных ресурсов в отрасли были сосредоточены в Центральном и Приволжском федеральных округах. Более того, в этих округах инвестиции были сконцентрированы всего в 10-12 регионах [7]. К тому же следует учитывать, что объемы инвестиций в основной капитал в сельском хозяйстве чаще снижаются, чем растут (рис.1).



**Рис. 1. Динамика объемов инвестиций в основной капитал, в %**

Так, за восемь прошедших лет с момента реализации первой Госпрограммы индекс роста инвестиций в целом по экономике сложился на уровне 96,2%, спад в сельском хозяйстве был больше (90,8 %), и это несмотря на все принимаемые меры. В 2015 г. в целях стимулирования роста сельскохозяйственного производства, увеличения темпов импортозамещения были введены новые формы и механизмы бюджетной поддержки отрасли:

1. введен механизм возмещения сельскохозяйственным товаропроизводителям части прямых понесённых затрат на создание и модернизацию объектов агропромышленного комплекса. Возмещение составляет 20% понесенных затрат для всех импортозамещающих проектов и 30% для селекционно-генетических центров молочного направления;
2. начали предоставляться государственные гарантии по кредитам;
3. за счет средств федерального бюджета на 10 млрд. руб. докапитализировали АО «Россельхозбанк»;
4. в 2015г. Комиссией по кредитованию АПК Минсельхоза России было одобрено 5800 новых инвестиционных проектов (эти проекты попадают под государственную поддержку) на общую сумму кредитных средств 277,1млрд. руб.

Благодаря проводимой политике повышения доступности кредитных ресурсов в 2015 г. совокупный объем кредитов (как краткосрочных, так и инвестиционных) в АПК по сравнению с 2014 г. увеличился на 9% и составил 1,1 трлн. руб. (около 18 млрд. долл. США). В последние годы именно благодаря государственной поддержке в аграрный сектор удалось привлечь существенные инвестиции, что обеспечило устойчивый рост сельхозпроизводства.

Несмотря на принимаемые Правительством Российской Федерации меры и новые механизмы, остаётся ряд нерешённых проблем. К основным факторам, ограничивающим инвестиции, относят недостаток собственных финансовых средств, неопределённость экономической ситуации в стране, инвестиционные риски, высокий процент коммерческого кредита.

В связи с этим особое внимание необходимо уделить повышению физической и экономической доступности кредитных ресурсов. В этих целях необходимо: переход ЦБ РФ на стимулирующую денежно-кредитную политику, путем: увеличения денежного предложения и снижения ключевой ставки; расширения базы внутренних источников для инвестиционных кредитов; обеспечения низкого уровня инфляции и поддержания стабильного курса рубля; при условии сохранения высокой ключевой ставок Центрального банка необходимо продолжение практики льготного кредитования, используя механизмы, согласно которым процентная ставка по краткосрочным и инвестиционным кредитам для производителей и переработчиков будет составлять не более 3% годовых [3,6].

Таким образом, объективная ситуация свидетельствует, что действующее государственное регулирование не в полной мере стимулирует развитие эффективной экономической и продовольственной безопасности, и нуждается в совершенствовании, как каждой из форм в отдельности, так и в целом.

### **Список литературы:**

1. Постановление Правительства Российской Федерации от 28 декабря 2012 г. №1460 «Об утверждении Правил предоставления и распределения субсидий из федерального бюджета бюджетам субъектов Российской Федерации на возмещение части затрат на уплату процентов по кредитам, полученных в российских кредитных организациях, и займам, полученных в

сельскохозяйственных кредитных потребительских кооперативах» (в редакции постановлений Правительства Российской Федерации от 27 января 2015 г. №53 и от 28 июля 2015 г. №766).

2. Постановление Правительства Российской Федерации 29 декабря 2016 г. №1528 «Об утверждении Правил предоставления из федерального бюджета субсидий российским кредитным организациям на возмещение недополученных ими доходов по кредитам, выданным сельскохозяйственным товаропроизводителям, организациям и индивидуальным предпринимателям, осуществляющим производство, первичную и (или) последующую (промышленную) переработку сельскохозяйственной продукции и ее реализацию, по льготной ставке».

3. Борхунов Н.А., Маслова В.В., Зарук Н.Ф., Счастливцева Л.В., Авдеев М.В. Экономический механизм АПК в условиях импортозамещения / Борхунов Н.А., Маслова В.В., Зарук Н.Ф., Счастливцева Л.В., Авдеев М.В. // Экономика сельского хозяйства России. – 2015. – №10. – С.45–52.

4. Зарук Н.Ф. Особенности налогообложения малого бизнеса в сельском хозяйстве России / Н.Ф. Зарук // АПК: Экономика, управление. – 2016. – №5. – С. 45–51.

5. Маслова В.В. Инвестиции в АПК в условиях импортозамещения / АПК: экономика, управление. – 2014. – №12. – С. 41–47.

6. Роль экономического механизма в воспроизводственном процессе сельского хозяйства России / А. Папцов, В. Маслова, Н. Зарук и др. // Нива Поволжья. – 2016. – №4. – С. 122–129.

7. Росту и развитию агропромышленного производства необходим комплексный подход / И. Ушачев, А.Серков, В. Маслова, В. Чекалин // АПК: экономика, управление. – 2016. – №4. – С. 4–15.

УДК 33.001.25

## **ПРИНЦИП НЕПРЕРЫВНОСТИ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ КАК КРИТЕРИЙ ОЦЕНКИ ЭКОНОМИЧЕСКОЙ БЕЗОПАСНОСТИ ХОЗЯЙСТВУЮЩЕГО СУБЪЕКТА**

*Е.А. Карзаева*

финансовый контролер ООО «Дельта УК»

г. Москва, Россия

**Аннотация.** В работе описывается значение принципа непрерывности деятельности для целей обеспечения экономической безопасности хозяйствующего субъекта. Приводятся основные критерии оценки непрерывности. Исследуются существующие методы оценки непрерывности деятельности, обозначаются достоинства и недостатки предложенных методик. Необходимым элементом характеристики непрерывности деятельности признается анализ будущих денежных потоков в рамках оценки платежеспособности предприятия.

**Ключевые слова:** непрерывность деятельности; ликвидация предприятия; платежеспособность; аналитические процедуры; денежные потоки.

Принцип непрерывности деятельности лежит в основе формирования финансовой отчетности предприятия. Помимо этого он является не просто бухгалтерским методологическим принципом, но идеей, определяющей восприятие деятельности компании в современной экономике как направленной на продолжение и развитие, а не заранее ограниченной определенными временными или целевыми рамками.

В стандартах МСФО (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности» принцип непрерывности определяется следующим образом: «финансовая отчетность в обязательном порядке должна составляться на основе допущения о непрерывности деятельности, за исключением случаев, когда руководство организации либо само намеревается ликвидировать организацию или прекратить ее деятельность, либо вынуждено избрать такой способ действий в силу отсутствия иных реальных альтернатив». Этот же принцип закреплён и в ПБУ 1/2008 «Учетная политика организаций» утвержденном приказом Минфина России от 06.10.2008 №106н: «организация будет продолжать свою деятельность в обозримом будущем и у нее отсутствуют намерения и необходимость ликвидации или существенного сокращения деятельности, и, следовательно, обязательства будут погашаться в установленном порядке». Иными словами, в условиях нормального жизненного цикла предприятия предполагается, что организация будет продолжать функционировать без значительного уменьшения масштабов деятельности. Стандарты аудита дают более конкретную характеристику понятия непрерывности деятельности. Согласно Правилу (стандарту) № 11 аудиторской деятельности «Применимость допущения непрерывности деятельности аудируемого лица», утвержденному Постановлением Правительства Российской Федерации от 23 сентября 2002 г. №696: «аудируемое лицо будет продолжать осуществлять свою финансово-хозяйственную деятельность в течение 12 месяцев года, следующего за отчетным, и не имеет намерения или потребности в ликвидации, прекращении финансово-хозяйственной деятельности или обращении за защитой от кредиторов. Активы и обязательства учитываются на том основании, что аудируемое лицо сможет выполнить свои обязательства и реализовать свои активы в ходе своей деятельности».

Принцип непрерывности деятельности является непосредственным критерием оценки экономической безопасности хозяйствующего субъекта. Целью процедур по поддержанию экономической безопасности является недопущение вынужденного прерывания деятельности организации. Иными словами, критериями оценки экономической безопасности могут выступать условия непрерывности деятельности организации, прописанные в нормативной базе:

- предприятие продолжит функционировать не менее одного года по истечению отчетного периода;
- не произойдет вынужденной ликвидации предприятия;
- не произойдет существенного сокращения деятельности организации;

- не потребуются вынужденная продажа активов, возможность их реализации по рыночной цене;
- погашение обязательств в установленном порядке, согласно условиям договоров;
- предприятие сохранит доверие кредиторов.

Непосредственной причиной прерывания деятельности компании является вынужденная ликвидация по причине банкротства. Согласно Федеральному закону №127-ФЗ «О несостоятельности (банкротстве)» от 26.10.2002 «банкротство юридического лица – признанная арбитражным судом неспособность должника в полном объеме удовлетворить требования кредиторов по денежным обязательствам и исполнить обязанность по уплате обязательных платежей». Если состояние предприятия таково, что процедуры оздоровления бизнеса не помогают восстановить платежеспособность, то компания ликвидируется с продажей имущества и погашением задолженности перед кредиторами. В условиях нестабильной экономической ситуации предприятие должно принимать особые меры, чтобы избежать ликвидации. Такими мерами могут быть строгий контроль внутренней работы предприятия, перманентный мониторинг внешних изменений рынка, а также экономической среды в целом.

Принцип существенного не сокращения масштабов деятельности стоит рассматривать в рамках критических для предприятия величин. Безусловно, в процессе жизненного цикла организации, могут наступать периоды кризиса, при которых наблюдается спад производства. Другие компании, в силу специфики своей деятельности, сильно привязаны к сезонным колебаниям. Тем не менее, подобные колебания деловой активности не должны нести в себе угрозу прерывания деятельности.

Реализация готовой продукции, а также других активов предприятия должна происходить планомерно и своевременно. В условиях непрерывной деятельности нельзя допускать такого ухудшение положение экономического состояния, при котором потребуется срочная реализация активов для погашения задолженности. Во-первых, имущество с большой вероятностью будет продано ниже его рыночной стоимости по причине коротких сроков реализации, во-вторых, при вынужденной продаже как внеоборотных активов, так и складов запасов и готовой продукции, у предприятия не останется ресурсов для продолжения своей деятельности. Это, в свою очередь, приведет к существенному сокращению масштабов деятельности, вплоть до полного прекращения работы.

Полное и своевременное погашение обязательств перед кредиторами согласно условиям договоров характеризует платежеспособность предприятия. Невозможность расплатиться по текущим обязательствам при наступлении даты платежа несет в себе ряд угроз экономической безопасности хозяйствующего субъекта: потерю деловой репутации, наложение штрафных санкций на предприятие, убытки от продажи труднореализуемых внеоборотных активов, и, наконец, банкротство предприятия. Из определения банкротства, приведенного выше, следует, что предприятие признанное неплатежеспособным не может продолжать свою деятельность. Поэтому организации следует уделить осо-

бое внимание достоверному определению платежеспособности на предстоящий год.

Сохранение доверия кредиторов тесно связано с платежеспособностью. Не соблюдение условий договора, нарушение сроков выплат по кредитам, не полные выплаты или отсутствие таковых приводят к ухудшению условий кредитования, штрафам и невозможности привлечь новых кредиторов. Учитывая, что у большинства предприятий заемные средства являются преобладающим источником финансирования, потеря доверия кредиторов может серьезно подорвать экономическое состояние предприятия.

Принимая во внимание значимость принципа непрерывности деятельности для оценки экономической безопасности предприятия, перед внутренними пользователями отчетности и внешними аудиторами встает задача разработки методов оценки непрерывности. В связи с отсутствием единой концепции оценки, многие ученые и специалисты предлагают свои методики, стремясь максимизировать достоверность результатов анализа и прогнозов. М. В. Мельник и В. Г. Когденко разработали метод оценки непрерывности деятельности, основанный на комплексном анализе экономического состояния предприятия, включающего финансовые, производственные и рыночные показатели [3, с.325]. Оценка финансового положения компании состоит из анализа следующих показателей: абсолютные и относительные показатели финансовой устойчивости; собственный капитал и чистые активы; обязательства; кредиторская и дебиторская задолженность; рентабельность; – кредитоспособность и вероятность банкротства.

Похожего метода оценки непрерывности придерживается А.Д. Шеремет. Он предлагает применять аналитические процедуры (расчет коэффициентов и сравнение их значения с ожидаемыми или нормальными значениями) для определения способности предприятия продолжать деятельность [5]. При этом автор сам называет недостатки такого метода оценки непрерывности: «Аналитические процедуры не могут дать точной оценки на период именно в 12 месяцев, поэтому целесообразно было бы заменить понятие непрерывности деятельности на понятие устойчивости. То есть оценка устойчивости компании при помощи аналитических процедур будет одним из способов подтверждения применимости допущения непрерывности деятельности» [5, с. 325].

М.Л. Пятов подвергает критике оценку непрерывности деятельности посредством показателей рентабельности [4]. Прибыль компании может быть исчислена только за отчетный период, являющийся ограниченным временным отрезком. При расчете рентабельности – соотношении прибыли к итогам актива баланса – временная составляющая актива шире отчетного периода, что делает несопоставимым величину активов и прибыль. Это противоречие делает оценку непрерывности деятельности посредством показателей рентабельности непоказательной.

Н.Н. Карзаева отмечает, что стандартные методы оценки непрерывности деятельности, строящиеся на отчетных данных, не могут дать достоверное представление о перспективных событиях исследуемого будущего года [2]. Помимо текущего финансового положения автор предлагает подвергнуть ана-

лизу политику предприятия в области коммерческой, производственной и финансовой деятельности, оценить внешние и внутренние факторы. Акцентировать внимание при характеристике непрерывности следует не столько на ситуации на рынке, сколько на способности эффективно осуществлять финансовую деятельность.

Таким образом, характеристика финансово-экономических показателей компании и внешних рыночных условий не могут однозначно оценить непрерывность деятельности предприятия. Согласно определению непрерывности, зафиксированному в стандартах аудита, исследуемый период – это календарный год, следующий за отчетной датой. Оценка возможной ликвидации, уровня платежеспособности и масштабов деятельности предприятия в будущем, основанная лишь на сопоставлении результатов экономической деятельности прошлых периодов является не показательной. В финансово – экономический анализ предприятия целесообразно включить прогнозную оценку. Так, для оценки поддержания платежеспособности компании на предстоящий год стоит ориентироваться не на текущие показатели ликвидности, включенные в стандартный метод оценки непрерывности на основе аналитических процедур, а на будущие денежные потоки [1]. Такой метод оценки перспективной платежеспособности состоит в сопоставлении притоков денежных средств, полученных от текущей, инвестиционной и финансовой деятельности и обязательств с наступившей датой платежа. При способности погасить кредиторскую задолженность, срок оплаты которой наступил свободными денежными средствами, можно говорить о платежеспособности предприятия. Данный метод обеспечит сохранность доверия кредиторов и поможет минимизировать риск банкротства, так как возможность погашения кредиторской задолженности будет обозначена и заранее просчитана. В результате, благодаря всестороннему анализу текущего положения и будущих денежных потоков хозяйствующего субъекта, можно разработать систему оценки непрерывности деятельности, обладающую высокой степенью достоверности, что в свою очередь будет способствовать обеспечению экономической безопасности на предприятии.

#### **Список литературы:**

1. Карзаева Е.А., Карзаев В.А. Оценка платежеспособности предприятия на основе будущих денежных потоков // Финансовый менеджмент. – 2017. – №1 – С. 17–27.
2. Карзаева Н.Н. Границы применения показателей платежеспособности в оценке непрерывности деятельности хозяйствующих субъектов // Учет. Анализ. Аудит. – 2015. – №2. – С. 31–36.
3. Мельник М.В. Экономический анализ в аудите: учебник / М.В. Мельник, В.Г. Когденко – М.: ЮНИТИ, 2007. – 543 с.
4. Пятов М.Л. Принцип непрерывности деятельности субъекта учета [Электронный ресурс] // Бухгалтерский учет, налогообложение, отчетность, 1С Бухгалтерия – Режим доступа: <http://buh.ru/articles> (дата обращения: 13.03.2017).
5. Шеремет А.Д. Аудит достоверности, устойчивости и эффективности/ Синергия учета, анализа и аудита в обеспечении экономической безопасности

бизнеса и государства // Сборник материалов II международной межвузовской научно-практической конференции, посвященной памяти проф. Петровой В.И. и проф. Баканова М.И. – 2016. – С. 324–330.

УДК 33.001.25

## **РОЛЬ ИНДИКАТОРОВ В СИСТЕМЕ ЭКОНОМИЧЕСКОЙ БЕЗОПАСНОСТИ**

***Н.Н. Карзаева***

доктор экономических наук, профессор,  
зав. кафедрой экономической безопасности, анализа и аудита  
РГАУ – МСХА имени К.А. Тимирязева  
г. Москва, Россия

**Аннотация.** На основе раскрытия содержания системы экономической безопасности и ее подсистем (производственной, экологической, финансовой, кадровой, сырьевой и информационной безопасности) с применением содержательного и функционального подхода в статье обосновываются требования к составу и содержанию индикаторов экономической безопасности.

**Ключевые слова:** экономическая безопасность; содержательный подход; функциональный подход; опасность; угрозы; индикаторы; пороговые значения.

Стабильность и устойчивость хозяйственной системы определяется возможностью продолжения ее функционирования в изменившихся условиях. Негативное воздействие на хозяйственную систему различных факторов, приводящее к нарушению ее стабильности и устойчивости, является объектом наблюдения в системе экономической безопасности. Существует два принципиально разных определения экономической безопасности системы. Первое, содержательное, раскрывает качественное состояние хозяйственной системы, которое может быть признано безопасным: экономическая безопасность – это «такое состояние экономической системы, при котором возникшие опасности и реализованные угрозы не приведут к катастрофическим рискам разрушения системы» [6]. Второй, функциональный подход, предполагает наличие специальной системы, обеспечивающей экономическую безопасность хозяйствующего субъекта: «под экономической безопасностью понимается система, контролирующая опасности и угрозы, предотвращающая или минимизирующая риски с целью сохранения жизненно важных свойств экономической системы: целостности, стабильности, устойчивости, независимости и способности к развитию» [6].

Содержательное определение экономической безопасности позволяет выделить четыре основополагающих свойства безопасности: субъективизм, проявляющийся в направленности опасности на объект воздействия; значимость, определяющая жизненно важные (позволяющие продолжать ее существование и развитие) интересы хозяйствующей системы в качестве объекта воздействия;

предельность или пороговое (предельное, пограничное) состояние объекта, после которого происходит его разрушение; опосредованность, отражающаяся в описании безопасности через угрозы и риски.

Под угрозой, с точки зрения экономической безопасности, следует понимать ситуацию, характеризующуюся совокупностью факторов и условий, способствующих реализации опасности деятельности хозяйствующего субъекта в определенный момент или интервал времени. А под риском в экономической безопасности следует понимать события материального или финансового ущерба при реализации различных видов угроз опасности, которые носят вероятный характер.

Таким образом, для рациональной организации деятельности службы экономической безопасности хозяйствующего субъекта необходимо иметь информацию как об опасностях, угрозах и рисках, так и его состоянии, нарушение которого приведет к необратимым деструктивным процессам. Финансово-экономическое состояние хозяйствующего субъекта характеризует состав и структура его ресурсов. Стабильность деятельности сельскохозяйственных организаций определяется состоянием и соотношением шести составляющих: природных, материальных, трудовых (в том числе, интеллектуальных), информационных, финансовых ресурсов и технологии. Эти элементы в свою очередь определяют подсистемы экономической безопасности: производственную, экологическую, сырьевую, информационную, кадровую, финансовую.

Исходя из соотношения подсистем экономической безопасности, их определения можно сформулировать как специально созданные системы, контролирующие опасности, предотвращающие угрозы и минимизирующие риски. Объекты экономической безопасности определяются назначением каждой из подсистем: производственная – угрозы нарушению целостности и качества материальных и трудовых ресурсов, продуктов деятельности, непрерывности, последовательности, соответствия заданным нормам и параметрам всех режимов технологического процесса, а также нанесения вреда окружающей среде; экологическая – угрозы экологии региона, в котором функционирует хозяйствующий субъект; сырьевая – угрозы минерально-сырьевым ресурсам хозяйствующего субъекта; информационная – угрозы уничтожения, изменения и передачи третьим лицам информации, обеспечивающей процесс принятия решений при осуществлении хозяйственной деятельности; кадровая – угрозы социально-трудовым отношениям, сложившимся в хозяйствующем субъекте, реализующим жизненно важные интересы хозяйствующего субъекта, работника и государственных органов, в частности, угрозы жизни и здоровью сотрудников организации, сохранности финансовых и материальных ценностей организации, ее интеллектуальной собственности и целостности информационной сферы; финансовая – угрозы финансовым интересам хозяйствующего субъекта, включая финансовую независимость и устойчивость, сохранности финансовых ресурсов, минимизирующая риск их утраты. Функциональные определения систем безопасности включают в себя перечень объектов безопасности, наблюдение за состоянием которых является функционалом сотрудников службы экономической безопасности.

Оценка эффективности функционирования системы обеспечения экономической безопасности в целом и в частности каждой из ее подсистем может быть осуществлена через систему индикаторов (позднелат. indicator – указатель).

Многие понятия имеют несколько определений, существенно различающиеся в зависимости от подходов, применяемых к их раскрытию. Можно выделить два принципиально разных подхода к определению понятия индикатор. При механистическом подходе, применяемом в основном филологами, под индикатором понимается материальное устройство, некий прибор, с помощью которого наблюдается объект, измеряются параметры его состояния и их изменения [2,3,9]. При атрибутивном подходе, применяемом специалистами в области экономики, под индикатором понимается показатель, характеризующий состояние или изменение состояния объекта наблюдения или исследования понимается «числовой показатель, отражающий состояние или его изменение объекта наблюдения (экономической или финансовой величины)» [1,12].

Несмотря на очевидные различия в двух определениях индикатора они содержат общее – индикатор измеряет, фиксирует определенное состояние исследуемого объекта. «Если объект наблюдения носит материальный характер, то индикатором служат также материальные предметы – приборы» [6]. А если объектом исследования или наблюдения являются явления, процессы, то в качестве индикаторов выступают их свойства, отражаемые в показателях. Таким образом, различия в определениях индикатора обусловлены различиями исследуемых объектов. В связи с тем, что объектом наблюдения в экономической безопасности являются опасности и угрозы, которые имеют различные формы – материальные и нематериальные – индикаторами могут служить приборы (например, измеряющие давление в приборах, температуру и т.д.), так и показатели, характеризующие экономические процессы.

Специалисты и ученые при формулировке определения индикаторов экономической безопасности хозяйствующего субъекта единодушны в мнении, что это показатели. Общим является также и объект, характеризующийся посредством индикаторов – состояние и результаты деятельности хозяйствующего субъекта [7,8,10] [Мухитов Н.М., Тамбовцев, Каранина, Мальцева]. Но, если Н.М. Мухитов, Каранина Е.В., Мальцева А.С. ограничивают роль индикаторов экономической безопасности только характеристикой ее состояния, устойчивости [7,8], потенциалом роста [8], мобильности [7,8], то Р.А. Дронов указывает, что индикаторы должны позволять определять «основные направления и наиболее действенные способы по устранению угроз деятельности предприятия» [4], Н.А. Дюженкова – «способность экономической системы противостоять проявлениям опасности» [5]. Безусловно, подлежит уточнению, каким образом должна быть раскрыта данная способность противостоять эти угрозам, не сводится ли она к характеристике устойчивости и мобильности экономической системы.

Таким образом, мнения специалистов по вопросу состава индикаторов разделились: одна группа ограничивается множеством показателей, характеризующих состояние экономической системы, позволяющих оценить его с точки

зрения достигнутого уровня безопасности, а вторая предлагает расширить его, включая показатели, характеризующие наличие и уровень угроз экономической безопасности.

Большое количество показателей, отражающих финансово-экономическое состояние хозяйствующего субъекта, его ресурсов, окружающей среды, определяет необходимость выбора из их множества тех, которые позволят эффективно организовать деятельность службы экономической безопасности, целью которой является предупреждение угроз и нивелирование рисков. С этой точки зрения, релевантным является сформулированное Д.Н. Ушаковым определение показателя как «явления или события, по которому можно судить о ходе какого-нибудь процесса» [11]. Иными словами, если индикатор позволяет судить о существовании и уровне угрозы или риска, он должен быть включен в перечень показателей для мониторинга службой безопасности.

Однако следует отметить, что и показатели, характеризующие финансово-экономическое состояние хозяйствующего субъекта, также могут отразить наличие и уровень угрозы и, соответственно, риска. Это достигается посредством такого инструмента как пороговые, пограничные значения показателей. В.Л. Тамбовцев, принимая во внимание это принципиально важное обстоятельство, под индикаторами экономической безопасности понимает «пороговые значения показателей, характеризующих деятельность предприятия в различных функциональных областях, соответствующие определенному уровню экономической безопасности» [10]. Под пороговыми значениями понимают предельные уровни индикаторов экономической безопасности, выход за границы которых свидетельствует о действии деструктивных факторов, обусловленных реализацией угроз.

Существует два основных подхода к установлению пороговых значений индикаторов экономической безопасности. При первом устанавливается максимально возможное значение индикатора экономической безопасности, превышение которого свидетельствует о реализации угрозы. При втором определяется минимальное пограничное значение, выход за которое свидетельствует о действии деструктивных факторов.

Таким образом, содержательный и функциональный подходы к определению экономической безопасности позволяют выделить в качестве объектов угроз интересы хозяйствующего субъекта в обеспечении устойчивости и стабильности экономической системы, а, следовательно, сохранности всех видов ресурсов и непрерывности технологического процесса. Многоаспектность объектов экономической безопасности обуславливают два важных вопроса в формировании системы индикаторов экономической безопасности: во-первых, определение перечня показателей, характеризующих экономическую безопасность хозяйствующего субъекта, и, во-вторых, определение пороговых значений для этих показателей.

#### **Список литературы:**

1. Бизнес словарь [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://slovar.cc> (дата обращения: 10.03.2017).

2. Большой энциклопедический словарь [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://slovar.cc> (дата обращения: 10.03.2017).
3. Ефремова Т.Ф. Толковый словарь [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.вокабула.рф> (дата обращения: 19.03.2017)
4. Дронов Р.А. Подходы к обеспечению экономической безопасности / Дронов Р.А. // Экономист. – 2011. – №2. – С.43 – 54.
5. Дюженкова Н.В. Система критериев и показателей для оценки состояния экономической безопасности / Н.В. Дюженкова // Информационный бизнес в России. Сб. науч. тр. по материалам науч.-практ. семинара. – Тамбов, 2001. – С. 41–43.
6. Карзаева Н.Н. Основы экономической безопасности / Н.Н. Карзаева. – М.: Инфра-М, 2017. – 275с.
7. Мальцева А.С., Каранина Е.В. Экономическая безопасность компании: индикаторы оценки/А.С. Мальцева, Е.В. Каранина. – Киров: ВГУ, 2013. – 758 с.
8. Мухитов Н.М. Формирование национальной системы экономической безопасности в условиях глобализации. Автореф. дис. канд. экон. наук.08.00.05 / Н.М. Мухитов. – М., 2006. – 24 с.
9. Ожегов С.И. Толковый словарь русского языка [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://slovarozhegova.ru> (дата обращения: 09.03.2017)
10. Тамбовцев В.Л. Экономическая безопасность хозяйственных систем: структура проблемы /В.Л. Тамбовцев // Вестник Московского университета. – 2014. – №3. – С. 3–9
11. Ушаков Д.Н. Толковый словарь русского языка / Д.Н. Ушаков. - М.: Астрель, 2000. – 848 с.
12. Экономический словарь [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://gufo.me> (дата обращения: 12.03.2017).

УДК 336.22+33

## **МЕХАНИЗМ ОБЕСПЕЧЕНИЯ НАЛОГОВОЙ БЕЗОПАСНОСТИ ОРГАНИЗАЦИИ**

***Ю.Н. Катков***

кандидат экономических наук, доцент,  
доцент кафедры экономической безопасности, анализа и аудита  
РГАУ–МСХА имени К.А. Тимирязева  
г. Москва, Россия

**Аннотация.** В статье раскрыта сущность налоговой безопасности на уровне страны, и на уровне хозяйствующего субъекта. Представлен авторский механизм обеспечения налоговой безопасности организации, и подробно описаны функции структурных отделов, обеспечивающих данную безопасность.

**Ключевые слова:** налоговый учет, экономическая безопасность, учетная политика, налоговая безопасность, экономический кризис, учетно-аналитическая система.

Формирование эффективной системы обеспечения налоговой безопасности, является одной из приоритетных задач как для страны в целом, так и для отдельных ее регионов, и субъектов хозяйствования. В настоящее время, в связи с внешнеэкономическими и политическими изменениями, возникло много новых проблем в части финансирования прежде не существующих проектов и мероприятий государственного масштаба. Свою лепту внес и Мировой экономический кризис, развитие которого не поддается четкому прогнозированию. Все это вызвало возникновение деградиционных процессов в отечественной экономике, и огромную нехватку денежных средств на покрытие государственных расходов. При этом, необходимо отметить, что вопросами обеспечения экономической безопасности в нашей стране занимаются уже двадцать лет. Так, 29 апреля 1996 года был издан Указ Президента РФ №608 «О Государственной стратегии экономической безопасности Российской Федерации (Основные положения)», цель которого является обеспечение развития отечественной экономики, при одновременном формировании приемлемых условия жизни и развития личности, социальной, экономической и военно-политической стабильности общества и сохранения целостности государства, успешного противостояния влиянию внутренних и внешних угроз [5]. Для реализации данной стратегии был издан Федеральный закон от 28 декабря 2010 г. №390-ФЗ «О безопасности» [6].

Налоговые отношения, складывающиеся в стране, имеют огромное значение для развития и поддержания экономики. Поэтому вопросы обеспечения налоговой безопасности сейчас имеют особую значимость и актуальность.

Определяя сущность налоговой безопасности, можно сказать, что она представляет собой, состояние защищенности налоговой системы, при котором обеспечивается сбор налогов и налоговых платежей, предусмотренных налоговым законодательством, реализация налогового контроля, а также противостояние факторам, нарушающих стабильное развитие всей системы [7]. Налоговая безопасность является составной частью финансовой безопасности наряду с бюджетной, валютной, инфляционной безопасностью, а также безопасностью сферы финансово-денежного обращения. Но при этом, налоговая безопасность представляет собой относительно новое самостоятельное направление экономических исследований.

Основной проблемой в Российской Федерации в налоговой сфере является расширение практики сокрытия доходов от системы налогообложения, определяемой фискальной направленностью налоговой системы. По данным Минфина России из-за сокрытия доходов и объектов налогообложения в консолидированный бюджет страны не поступает ежегодно от 30 до 50% налогов [3], и такая динамика наблюдается уже не менее десяти лет. При этом проблема системного увеличения эффективности налоговых поступлений в бюджете страны, не теряет своей уместности в течение нескольких веков. В организа-

циях также очень важно уделять внимание обеспечению налоговой безопасности, под которой можно понимать состояние защищенности хозяйствующего субъекта как налогоплательщика от финансовых и иных потерь налогового характера. При этом, на первый взгляд кажется, что налоговая безопасность государства и налоговая безопасность организации вступают в конфликт интересов. И действительно, государство пытается собрать как можно больше налогов, а организации, напротив, прикладывают силы по их оптимизации и минимизации. Однако это не так. Как мы уже отмечали, налоговая безопасность является частью финансовой безопасности. Обеспечивая налоговую безопасность организации также укрепляют и финансовую безопасность, что приводит к стабильному и долгосрочному функционированию организации с одновременным экономическим развитием, а это в свою очередь приводит к повышению прибыльности организации и повышению налоговых выплат. Поэтому государству также выгодна налоговая безопасность организаций, так как она в конечном счете, обеспечивает налоговую безопасность страны. В подтверждение этому, приведем определение налоговой безопасности организации, которое дает Воронцов Б.В. «Налоговая безопасность организации – это финансово-экономическое состояние налогоплательщика, обеспеченное минимизацией налоговых рисков, при котором со стороны хозяйствующего субъекта полностью и своевременно уплачиваются начисленные налоги, а со стороны исполнительных и законодательных органов обеспечивается предусмотренная законом защита налогоплательщика. Это способствует росту чистой прибыли и повышению экономической безопасности российских налогоплательщиков» [2].

К сожалению, в настоящее время, этим проблемам практически не уделяется внимания, и все что касается процессов оптимизации налогообложения, в лучшем случае происходит в бухгалтерии организации. Для решения выше обозначенных вопросов, нами разработан механизм обеспечения налоговой безопасности хозяйствующего субъекта (рис. 1), который носит комплексный характер.

На представленном рисунке, в качестве опорных структурных элементов обеспечения налоговой безопасности выделены учетно-аналитический отдел и отдел экономической безопасности организации, которые имеют свои специфические функции для достижения этой цели.

Учетно-аналитический отдел, который естественно включает в себя и финансовую бухгалтерию организации, выполняет следующие функции:

1. осуществление налогового планирования. Налоговое планирование, является одним из компонентов законного, целенаправленного управления финансовыми ресурсами в организации. При осуществлении эффективного налогового планирования, оно приводит к минимизации налоговых потерь из-за определенного налога или их совокупности;

2. формирования учетной политики для целей налогового учета. Что касается учетной политики для целей налогообложения, то начиная с 2002 года, каждый хозяйствующий субъект должен это делать согласно 25 главы Налогового кодекса РФ [4];

3. ведение налогового учета. В соответствии со ст. 313 гл. 25 НК РФ, налоговый учет – это система обобщения информации для определения налоговой базы по налогу на основе данных первичных документов, сгруппированных в соответствии с порядком, предусмотренным настоящим Кодексом [4];



**Рис. 1. Механизм обеспечения налоговой безопасности организации**

4. формирование налоговой отчетности. Налоговая отчетность представляет собой документ налогоплательщика, который включает в себя расчеты и налоговые декларации по каждому виду налога и обязательного платежа или по выплаченным доходам, а также приложения к расчетам и налоговым декларациям;

5. анализ налоговой отчетности. Данная функция является заключительной для учетно-аналитического отдела. Здесь происходит анализ влияния налоговых обязательств на финансовое состояние хозяйствующего субъекта, а затем осуществляется оценка их величины.

Отдел экономической безопасности при осуществлении работ связанных с обеспечением налоговой безопасности также выполняет ряд функций.

1. Анализ налоговых рисков, управление налоговыми рисками. Налоговые риски хозяйствующего субъекта связаны, прежде всего, с изменениями в

налоговой политике проводимой государством, и возможными изменениями налоговых ставок.

Появляются налоговые риски тогда, когда в экономике наблюдается неопределенность, и характерные для кризисного состояния изменения. В связи с чем, такие риски нужно вовремя идентифицировать и пытаться управлять ими. Сотрудники службы экономической безопасности, должны предвидеть появление новых налогов, сокращение или ликвидацию налоговых льгот, изменение размера налоговых ставок.

2. Проверка правильности исчисления налогов. Эта функция также очень важна, так как ее обеспечение, избавляет организацию от пеней и штрафов за несвоевременную уплату налогов, или неправильное их исчисление, а значит, экономит ее финансовые ресурсы. В этом случае, сотрудники службы экономической безопасности осуществляют свою работу по следующим направлениям: проверка субъектов и объектов налогообложения, проверка налоговой базы, проверка налогового периода, проверка налоговых вычетов, проверка налоговых ставок, проверка порядка исчисления налогов и сроков уплаты, проверка заполнения и представления финансовой отчетности и налоговых деклараций [1].

3. Определение и мониторинг показателей налоговой безопасности. Данная функция является одной из самых сложных в осуществлении, так как в настоящее время, показателей (индикаторов), которые могли бы эффективно свидетельствовать об уровне налоговой безопасности организации, официально не существует. Поэтому в каждой организации, будут использоваться свои, разработанные отделом экономической безопасности, показатели (индикаторы).

Оба отдела (учетно-аналитический и экономической безопасности), находятся в постоянном взаимодействии, функционально образуя, контур налоговой безопасности организации (рис. 1). Вся аналитическая информация из данных отделов передается в аппарат управления, где совместными с отделами усилиями, разрабатывается комплекс мер по обеспечению и поддержанию налоговой безопасности хозяйствующего субъекта.

Обобщая выше изложенное, можно сделать вывод, что в сложившихся условиях хозяйствования, обеспечение налоговой безопасности имеет очень важное значение, как для стабильного экономического развития государства, так и для развития отдельных организаций. В системе экономической безопасности страны, налоговая безопасность является одним из ключевых элементов, так как от нее зависит наполняемость денежными и финансовыми ресурсами бюджетов всех уровней. На уровне хозяйствующих субъектов, она также необходима, так как способствует эффективному использованию имеющиеся в распоряжении организации финансовых ресурсов.

#### **Список литературы:**

1. Васильчук О.И. Процедуры аудита деятельности предприятий малого и среднего бизнеса, направленные на обеспечение экономической безопасности // Инновационное развитие экономики. – 2011. – №3. – С. 17–26.

2. Воронцов Б.В. Налоговая безопасность государства и экономических систем // Проблемы современной экономики. – 2008. – №3 (27). – С. 586–588.

3. Методика расследования налоговых преступлений: учебное пособие / под ред. А.А. Кузнецова. – М.: ЦОКР МВД России, 2007. – 92 с.

4. Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть первая от 31.10.1998г №146-ФЗ (ред. от 29.12.2015) и часть 2 от 05.08.2000 №117-ФЗ (ред. от 29.12.2015) // (с посл. изм. и доп.) // [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.garant.ru>

5. Указ Президента РФ от 29 апреля 1996 г. №608 «О Государственной стратегии экономической безопасности Российской Федерации (Основных положениях)» // [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.garant.ru>

6. Федеральный закон от 28 декабря 2010 г. №390-ФЗ «О безопасности» // [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.garant.ru>

7. Хоружий Л.И., Катков Ю.Н., Хоружий В.И. Обеспечение налоговой безопасности российских организаций // Вестник профессиональных бухгалтеров. – 2016. – №6. – С. 34–41.

УДК 657(075)+33

## **ФОРМИРОВАНИЕ КУПОЛА ЭКОНОМИЧЕСКОЙ БЕЗОПАСНОСТИ ОРГАНИЗАЦИИ**

***Ю.Н. Катков***

кандидат экономических наук, доцент,  
доцент кафедры экономической безопасности, анализа и аудита  
РГАУ–МСХА имени К.А. Тимирязева  
г. Москва, Россия

***М.К. Джикия***

студентка 2 курса,  
Финансовый Университет при Правительстве Российской Федерации,  
факультета Международных экономических отношений  
г. Москва, Россия

**Аннотация.** В статье раскрыты характеристики экономической безопасности хозяйствующего субъекта. Представлены группы индикаторов (показателей) посредством которых можно оценить экономическую безопасность организации. Разработан и описан механизм формирования купола экономической безопасности организации.

**Ключевые слова:** управленческий учет, всеобщее управление качеством, индекс истинных сбережений, экономическая безопасность, рентабельность управления, добавленная стоимость, социальные инвестиции, устойчивое развитие.

В условиях нестабильных экономических отношений, при воздействии на организации множества внешних и внутренних факторов, очень важно уделять внимание формированию системы экономической безопасности хозяйствующего субъекта.

В системе экономической безопасности, которая является многоуровневой, можно выделить четыре основных уровня [7]: индивида, организации (хозяйствующего субъекта), страны, мировой экономической системы.

В рамках данной статьи, мы будем исследовать экономическую безопасность хозяйствующего субъекта.

Единая точка зрения по определению экономической безопасности организации в настоящее время, отсутствует, теоретические, инструментальные и методологические аспекты данной научной сферы, находятся в фазе становления. Поэтому мы выделим характеристики, при которых, по нашему мнению, организация будет содержать в себе систему экономической безопасности:

- эффективное использование ресурсов и имеющихся потенциалов организации (производственного, организационно-технического, финансово-экономического, социального);
- способность адекватно реагировать и предотвращать внешние и внутренние угрозы, возникающие в хозяйственной деятельности организации;
- обеспечение долгосрочного функционирования организации, с дальнейшим устойчивым развитием;
- содержание в структуре организации, системы защитных механизмов, от опасностей и угроз;
- способность достигать поставленных в организации, целей и задач.

Система экономической безопасности должна носить комплексный характер, и включать в себя организацию экономических, правовых и технических мероприятий, что, в конечном счете, способствует предотвращению экономических потерь [9].

Состояние безопасности организации можно определить через соответствующие критерии и показатели (индикаторы), которые, с одной стороны, сигнализируют о зоне безопасной деятельности организации, а с другой, о развитии опасности вследствие реализации и угрозы.

В области определения показателей, которые могли бы характеризовать экономическую безопасность организации, в настоящее время достаточно мало разработок и предложений. Одну из самых глубоких научных работ, в этом направлении проделала Карзаева Н.Н. Для решения этой проблемы, она предлагает четыре группы показателей (финансовые, экономические, маркетинговые и социальные), которые, по ее мнению, способны отразить экономический и социальный уровень организации, финансовое состояние и положение на рынке [2]. Мы полностью согласны с научным мнением Карзаевой Н.Н. Однако мы хотели бы дополнить данные группы с четырех до семи групп, и обосновать эти дополнения.

Группу экономических индикаторов, по нашему мнению, необходимо дополнить показателем созданной добавленной стоимости, представляющим собой, созданную самой организацией часть стоимости товара (услуги), на

которую возрастает стоимость товара (услуги) в производственном процессе. Иными словами, это добавленная стоимость представляет собой разность между выручкой и закупленными товарами и услугами у других организаций. Данный показатель широко используется для определения экономической безопасности организации, и является базовым для расчета некоторых показателей в других группах.

Для того чтобы организация функционировала с устойчивым развитием, и обеспечивалась ее экономическая безопасность, необходимо ввести в группу социальных индикаторов, дополнительный показатель – величину социальных инвестиций, который будет определяться как процент от созданной добавленной стоимости.

В настоящее время, для того чтобы компенсировать активное использование природных ресурсов, в любой стране необходимо особое внимание уделять развитию экологического и человеческого потенциала. Для этого, мы добавляем группу экологических индикаторов.

В качестве ключевого показателя в этой группе, нами предлагается использовать индекс истинных сбережений. Также в группу входят показатели необходимые как для анализа экологического состояния, так и для непосредственного расчета предложенного индекса:

- величина экологических инвестиций;
- суммарное поступление от экологических платежей;
- экономический ущерб от загрязнения окружающей среды.

Индекс истинных сбережений организации используется при реализации политики устойчивого развития. На основе данного индекса разрабатываются мероприятия и корректируются направления деятельности по достижению устойчивого развития. Если организация идет по пути устойчивого развития, значит, в ней обеспечивается экономическая безопасность.

Также нами предлагается ввести группу управленческих индикаторов:

- рентабельность управления (ROM);
- эффективность управленческой деятельности;
- экономическая эффективность управленческого персонала.

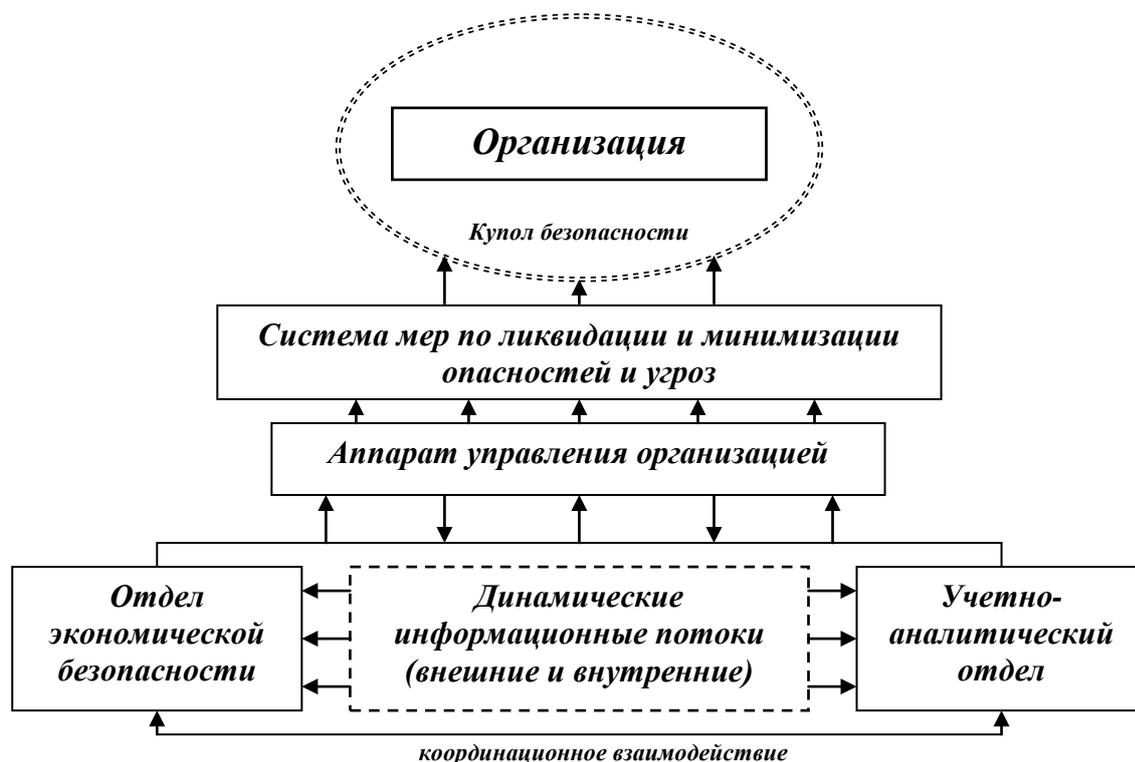
Эта самая сложная по оценочной работе группа.

Последняя седьмая группа, будет представлена качественными индикаторами. Однако, при рассмотрении затрат на качество в системе экономической безопасности, мы будем опираться на японскую концепцию TQM. Согласно TQM, в узком смысле, слово «качество» обозначает качество продукции, работ или услуг. В широком смысле оно означает качество процессов и работы, в результате которой производится эта продукция, работа или услуга. Поэтому, первое значение можно назвать качеством результатов, а второе – качеством процессов, т.е. в данном случае, качество пронизывает все фазы деятельности организации, а именно процессы разработки, проектирования, продажи и обслуживания продукции (работ, услуг) [5].

Общие затраты на качество будут включать затраты на соответствие, на сотрудников и затраты на несоответствие.

По каждой из семи групп индикаторов экономической безопасности, для осуществления анализа и управления этими показателями, в системе управленческого учета целесообразно формировать отчетно-аналитические регистры.

Для того чтобы обеспечить экономическую безопасность хозяйствующего субъекта, мало только одной организации отдела экономической безопасности, и определения показателей, которые будут ее характеризовать. Очень важно правильно выстроить взаимодействие этого отдела с другими структурами, и самое главное, обеспечить своевременное получение аналитической информации для принятия конкретных мероприятий в этой области. Для решения этих проблем, нами разработан механизм формирования купола экономической безопасности (рис. 1).



**Рис. 1. Механизм формирования купола экономической безопасности организации**

На представленном рисунке мы видим, что внутренние и внешние потоки информации одновременно поступают в учетно-аналитический отдел, и отдел экономической безопасности. В учетно-аналитическом отделе данная информация анализируется, делаются прогнозы, формируются имитационные модели развития, осуществляется планирование хозяйственной деятельности исходя их полученной информации.

В отделе экономической безопасности, динамические информационные потоки так же подвергаются анализу, но только исходя из категорий рисков, угроз и опасностей. Формируется комплекс мероприятий по купированию опасностей и угроз, а так же минимизации рисков хозяйственной деятельности. При этом оба отдела (учетно-аналитический и отдел экономической безопасности), находятся в координационном взаимодействии, которое необходимо для повышения объективности исходящих из этих отделов информационно-анали-

тических контентов, а также для слаженности и эффективности работы этих отделов. В дальнейшем, вся обобщенная информация в виде аналитических таблиц, графиков, моделей, схем и предложений, передается в аппарат управления организацией, где осуществляется построение системы конкретных мероприятий, направленных на ликвидацию и минимизацию опасностей и угроз, исходя из сложившихся в данный момент условий хозяйствования. Таким образом, происходит формирования купола безопасности организации.

Обобщая выше изложенное, можно сделать вывод, что обеспечение экономической безопасности хозяйствующего субъекта, является одним из приоритетных направлений деятельности организации. Показатели, характеризующие состояние экономической безопасности сложны в определении и оценки, поэтому эффективнее всего, это делать в системе управленческого учета. Учетно-аналитический отдел во взаимодействии с отделом экономической безопасности, способны сформировать купол экономической безопасности, который будет обеспечивать организацию системой мер реагирования на окружающие опасности и угрозы в хозяйственной деятельности.

#### Список литературы:

1. Измерение результативности компании / Пер. с англ. – 2-е изд. – М.: Альпина Бизнес Букс, 2007. – 220 с.
2. Карзаева Н.Н., Бабанская А.С. Экономическая безопасность: учебное пособие. / Н.Н. Карзаева, А.С. Бабанская. – М.: Изд-во РГАУ-МСХА, 2016. – 292 с.
3. Оценка управления организациями как социальными и экономическими системами. Экономическая оценка управляющей системы. [Электронный ресурс]. Режим доступа: <https://allendy.ru/econic-i-upravlenie-parhoz/694-ocenka-upravleniya-organizaciyami.html>
4. Саликов Ю.А., Кудрявцева С.В. Особенности оценки управленческой деятельности на предприятии. [Электронный ресурс]. Режим доступа: <http://www.lerc.ru/?part=bulletin&art=9&page=34>
5. Хоружий Л.И., Катков Ю.Н. Управленческий учет и анализ затрат на качество в организациях агросферы // Бухучет в сельском хозяйстве. – 2013. – №8. – С. 56–65.
6. Хоружий Л.И., Катков Ю.Н. Учетно-аналитическое обеспечение экономической безопасности хозяйствующего субъекта // Вестник профессиональных бухгалтеров. – 2016. – №4. – С. 39–44.
7. Экономическая безопасность: теория, методология, практика / под науч. ред. Никитенко П.Г., Булавко В.Г.; Институт экономики НАН Беларуси. – Минск: Право и экономика, 2009. – 394 с.
8. Экономическая безопасность: учеб. пособие для студентов вузов, обучающихся по специальностям экономики и управления / [В.А. Богомолов и др.]; под ред. В.А. Богомолова. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2009. – 295 с.
9. Экономическая безопасность: учебник для вузов / под общ. ред. Л.П. Гончаренко, Ф.В. Акулинина. – М.: Издательство Юрайт, 2015. – 478 с.

## ПРОБЛЕМЫ ОЦЕНКИ ЭКОНОМИЧЕСКОЙ БЕЗОПАСНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЯ

*Е.А. Приходько*

кандидат экономических наук, доцент,  
доцент кафедры аудита, учета и финансов  
Новосибирский государственный технический университет  
г. Новосибирск, Россия

*Д.А. Вагнер*

студентка четвертого курса  
Новосибирский государственный технический университет  
г. Новосибирск, Россия

**Аннотация.** Статья посвящена анализу основных показателей экономической безопасности предприятия. В статье выявлены и раскрыты основные проблемы в формировании данных показателей. Особое внимание уделено особенностям формирования индикаторов экономической безопасности предприятия и их пороговым значениям.

**Ключевые слова:** экономическая безопасность предприятия, индикаторы экономической безопасности, пороговые значения.

На данный момент времени все большую актуальность приобретают вопросы, связанные с определением и оценкой уровня экономической безопасности предприятия и разработкой мероприятий по его повышению. Это связано с тем, что деятельность предприятия зависит от многих факторов и носит достаточно вероятностный характер.

Существует множество подходов к определению понятия экономическая безопасность, раскрываемых в работах отечественных (Абалкин Л.И., Глазьев С.Ю., Гринберг Р.С., Савин В.А., Сенчагов В.К., Тамбовцев В.Л. и др.) и зарубежных (Ласло Э., Маслоу А., Мак Элвейн Р., Миллер Р., Самуэльсон П., Чен Э., Шиллера Б., Уоткинс Т. и др.) исследователей. Наиболее полно отражает данное определение, предложенное Абалкиным Л.А.: «Экономическая безопасность - это совокупность условий и факторов, обеспечивающих независимость национальной экономики, ее устойчивость, способность к постоянному обновлению».

Исследователи в области экономической безопасности выделяют четыре уровня: международная, национальная, региональная и частная (предприятия и личности). Мы остановимся на экономической безопасности предприятия.

Термин «экономическая безопасность предприятия» означает защищенность производственного, технологического, научно-технического и кадрового потенциала от угроз, прямых или косвенных.

Первостепенная цель экономической безопасности предприятия – обеспечение ее стабильного и предельно эффективного функционирования в текущее время и обеспечение значительного потенциала роста и гибкого развития в будущем [5].

Обеспечение экономической безопасности предприятия осуществляется на основе определенной стратегии. Стратегия экономической безопасности предприятия включает в себя, прежде всего, проверку контрагентов, анализ предстоящих сделок, проверку документов, выполнение правил работы с конфиденциальной информацией и т.п.

Определяя объекты стратегии и указывая цели, в стратегию экономической безопасности необходимо включать следующие элементы: характеристика внутренних и внешних угроз экономической безопасности предприятия; установление и мониторинг факторов, упрочивающих или разрушающих стабильность ее социально-экономического положения на краткосрочную перспективу и среднесрочную (от трех до пяти лет); определение параметров и критериев (граничных значений) показателей, которые характеризуют интересы компании и отвечают требованиям ее экономической безопасности; разработка экономической политики, которая будет включать механизмы учета факторов, влияющих на уровень экономической безопасности; направления деятельности по осуществлению стратегии [6].

Точное определение угроз, грамотный выбор показателей их проявления, т.е. системы измерителей (индикаторов), используемой для мониторинга, позволят повысить уровень адекватности оценки экономической безопасности предприятия и грамотно разработать комплекс необходимых мер по предупреждению и парированию опасности, подходящих характеру угроз и их масштабу.

Одной из важнейших целей оценки экономической безопасности предприятия является анализ его состояния с использованием системы показателей, учитывающих отраслевые особенности, которые наиболее характерны для предприятия.

При использовании подобной методики для построения системы как качественных, так и количественных показателей экономической безопасности на уровне предприятия в нее требуется включать следующие основные индикаторы, см. табл. 1 (безусловно, указанный перечень требует конкретизации для всех видов производства и распределения показателей на основные и второстепенные) [4].

**Таблица 1 – Индикаторы экономической безопасности предприятия**

Индикаторы	Составляющие элементы индикаторов
Производства	динамичность производства (стабильное состояние, рост, спад, темп изменения)
	реальный уровень загрузки производственных мощностей
	процентное содержание научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ (НИОКР) в общем объеме работ
	процентное содержание научно-исследовательских работ в общем объеме НИОКР

	устойчивость производственного процесса (уровень загруженности на протяжении определенного времени, ритмичность)
	удельная масса производства в валовом внутреннем продукте (для особо крупных предприятий-монополистов)
	оценка конкурентоспособности товаров и услуг
	технический ресурс и возрастная структура парка оборудования и машин
Финансовые	объем заказов (объем продаж)
	коэффициент абсолютной ликвидности
	коэффициент текущей ликвидности
	степень рентабельности производства
	капиталоемкость (фондоотдача) производства
	просроченная дебиторская и кредиторская задолженность
Социальные	коэффициент соотношения заемных и собственных средств
	средний уровень заработной платы по отрасли
	уровень задолженности по заработной плате
	потери рабочего времени
	текучесть кадров

Оценить уровень экономической безопасности целесообразно с помощью исследования показателей ликвидности, безубыточности и финансовой устойчивости предприятия [1]. В научной литературе предпринимаются неоднократные попытки количественной оценки степени экономической безопасности, вследствие чего появилось несколько подходов для оценки уровня экономической безопасности предприятия. Так, один из наиболее известных подходов – индикаторный, который позволяет оценить уровень экономической безопасности благодаря так называемым индикаторам.

Индикаторы в данном случае рассматриваются как граничные значения показателей, которые характеризуют предприятие в различных функциональных сферах и соответствуют определенному уровню экономической безопасности. Диагностика экономической безопасности предприятия производится в результате сравнения (абсолютного либо относительного) текущих показателей деятельности предприятия с индикаторами.

Степень точности индикатора в данном случае является проблемой, т.к. до настоящего времени не была разработана методическая база установления индикаторов. В результате некорректного установления значения индикаторов ошибочно может быть определена степень экономической безопасности предприятия, что может привести к принятию управленческих решений, которые не соответствуют реальному положению дел. Исходя из этого, можно отметить, что индикаторный подход целиком и полностью оправдан на макроуровне, где более стабильны значения индикаторов [3].

Важно отметить, что наивысший уровень безопасности возможно достичь при условии, что вся система показателей находится в рамках допустимых пределов своих граничных значений, а граничные значения одного показателя достигнуты не в ущерб остальным. Пороговые значения – это предельные вели-

чины, при превышении значений которых затрудняется нормальное развитие различных элементов воспроизводства и формируются негативные, разрушительные тенденции в сфере экономической безопасности.

В настоящее время не сформирован единый подход к определению предельных значений индикаторов экономической безопасности предприятия. Научные коллективы и ученые придерживаются различных точек зрения: некоторые предлагают вводить лишь одно предельное значение по индикатору (в данном случае будет только два класса состояний по индикатору: состояние, которое характеризуется повышенной выраженностью угроз безопасности и нормальное), другие же предлагают многопороговые системы, где каждому индикатору присваивается от 3 и более пороговых уровней (в таком случае число потенциальных состояний безопасности по индикатору будет равняться 1 плюс число пороговых уровней) [2].

На текущем этапе социально-экономического развития Российской Федерации прогнозные и фактические количественные параметры по большинству индикаторов значительно хуже требуемых пороговых значений экономической безопасности. Тем не менее, подгонять пороговые значения под прогнозные и фактические параметры ни в коем случае нельзя. Ведь именно отклонения прогнозных и фактических параметров от пороговых значений определяют уровень угроз экономической безопасности и порядок их устранения. Необходимо постоянно держать на контроле данные отклонения и реализовывать меры по минимизации возможных отрицательных последствий [7].

Таким образом, при формировании показателей экономической безопасности предприятия возможны следующие проблемы:

1. Определение степени точности индикаторов экономической безопасности на уровне предприятия.

Данную проблему можно решить путем разработки методичкой базы установления индикаторов, которые учитывали бы особенности деятельности компании, определенные, например, ее отраслевой принадлежностью, структурой капитала, формой собственности, имеющимся организационно-техническим уровнем.

2. Нет единого подхода к формированию пороговых значений индикаторов экономической безопасности.

Пороговые значения должны заслужить статус одобряемых или ратифицированных на государственном уровне количественных параметров, следование которым должно стать обязательным элементом государственных экономических программ.

#### **Список литературы:**

1. Аксенова Н.И., Приходько Е.А. Методические подходы к управлению финансовым состоянием организации // Проблемы экономики. –2008. – №2. – С. 8–13

2. Зуева Л.М. Определение пороговых значений финансовых показателей экономической безопасности предприятия // Экономика. Инновации. Управление качеством. – 2015 – №2. – С. 18–24.

3. Калина А.В., Савельева И.П. Формирование пороговых значений индикативных показателей экономической безопасности России и ее регионов // Региональная экономика. – 2014 – №8. – С. 15–24.

4. Нажипова А.Р. Индикаторный подход к оценке экономической безопасности предприятия. Молодежь и наука. 2012

5. Самочкин В.Н., Барахов В.И. Экономическая безопасность промышленных предприятий // Известия ТулГУ. Экономические и юридические науки. – 2014 – №3-1. – С. 342–352.

6. Щербаков В.А. Краткосрочная финансовая политика : учеб. пособие / В.А. Щербаков, Е.А. Приходько. – Изд. 3-е, стереотип. – Москва: Компания КноРус, 2012. – 268 с.

7. Экономическая безопасность России: Общий курс: Учебник / Под ред. В.К. Сенчагова. 2-е изд. М.: Дело, 2005. – 896 с.

УДК 336.6

## **АУДИТ, АНАЛИЗ И ЭКОНОМИЧЕСКАЯ БЕЗОПАСНОСТЬ: ВЫЗОВЫ XXI ВЕКА**

***М.Л. Пятов***

доктор экономических наук, профессор,  
профессор кафедры статистики, учета и аудита  
Санкт-Петербургский государственный университет  
г. Санкт-Петербург, Россия

***Т.Н. Соловей***

кандидат экономических наук  
Немецкая служба Академических Обменов  
г. Гамбург, Германия

**Аннотация.** Постоянные изменения информационных потребностей общества настоятельно требуют не только совершенствования содержания отчетности, но и развития методологии учетной деятельности. Огромную роль в этом процессе играет системный подход к оценке релевантности и достоверности информации, реализуемый в процессе обеспечения экономической безопасности деятельности хозяйствующих субъектов.

**Ключевые слова:** бухгалтерская отчетность; интегрированная отчетность; социальная ответственность; методология; информатизация.

Наше время называют веком информатизации и информационных технологий. Катастрофически меняется как интенсивность обрушивающихся на нас информационных потоков, так и их качественные характеристики. Экономическая и в частности финансовая информация здесь отнюдь не выступает исключением. Отчетность компаний, составляющая важнейшую часть этих информационных потоков, значимо преобразуется, включая в себя все больше нефи-

нансовых данных, активно используя разнообразные средства визуализации, основываясь на стандартах, разрабатываемых «небухгалтерскими» профессиональными организациями.

Эти обстоятельства значимо меняют контекст работы с данными отчетности, их содержательного анализа, подтверждения достоверности и обеспечения безопасности в области принятия решений, основывающихся на оценке ее содержания. Все эти процессы развиваются в общей атмосфере снижения доверия к отчетным данным компаний.

А тем временем мир стремительно меняется. Как отмечал на последнем Всемирном конгрессе бухгалтеров в Риме исполнительный директор Департамента технологических стратегий Института присяжных бухгалтеров Англии и Уэльса (Institute of Chartered Accountants in England and Wales – ICAEW) Роберт Ходкинсон (Robert Hodgkinson), будущее бухгалтерского учета определяется не изменением учетной методологии, не появлением новых видов отчетности, но, прежде всего, будущими бухгалтерами. Будущее учета – за людьми. И уже сегодня, а не в далеком будущем, люди меняются, и эти изменения меняют нашу профессию, меняют практику бухгалтерского учета.

Здесь следует вспомнить слова наших замечательных американских коллег Э.С. Хендриксена и М.Ф. Ван Бреды, которые еще в 1992 году писали следующее: «С тех пор, как 500 лет назад Пачоли написал свою книгу, бухгалтерский учет в сущности остался неизменным. Наверное, Лука Пачоли чувствовал бы себя комфортно при существующих учетных системах. Ему было бы несложно понять и новые финансовые инструменты, которые поначалу, может быть, его и озадачили. Но, выслушав один раз объяснения, что это всего лишь новые формы кредита, которые следует показывать в правой части баланса, он в дальнейшем не имел бы никаких трудностей понимания.

Между тем в мире произошла информационная революция, которая радикально должна была бы повлиять на учет. Сейчас мы наблюдаем нечто похожее на то, что было во времена промышленной революции, когда использование технических достижений отставало во времени от их изобретения. Авторы учебников все еще объясняют, как дебетовое сальдо показывать с левой стороны, а кредитовое – с правой, учат студентов технике вычитания меньшей противоположности, которая еще три века назад была признана арифметически устаревшей. Программисты старательно отражают эти средневековые идеи на экране компьютера. Бухгалтерскому учету еще предстоит адаптировать новые изобретения, которые трансформируют финансовую отчетность».

Иными словами, речь идет о соответствии бухгалтерского учета реалиям современности.

В настоящее время совершенно очевиден тот факт, что глобальное расширение практики представления нефинансовой информации в отчетности компаний стало значимым трендом экономической жизни последних десятилетий. Все больше нефинансовых данных появляется в годовых отчетах, наряду с этим все большее распространение получают принципиально новые виды отчетности фирм – социальная отчетность, отчетность об устойчивом развитии, интегрированная отчетность.

Иллюстрацией этой ситуации может служить приведенный ниже график роста числа публикуемых компаниями, так называемых, корпоративных социальных отчетов, составленный по данным, размещенном на сайте Global Reporting Initiative («Глобальная инициатива по составлению отчетности») (рис.1).



**Рис. 1. Количество корпоративных социальных отчетов по данным Global Reporting Initiative («Глобальная инициатива по составлению отчетности»)**

График показывает, что с определенного момента (условно в качестве такового можно рассматривать 2007 год) количество представляемых компаниями отчетов нового типа стало резко увеличиваться. Однако только 10 лет спустя инициативно достигнутый к 2015 году уровень объема отчитывающихся компаний нашел отражение в предписаниях обязывающих регулятивов. По всей видимости, в 2017 году количество компаний в Европейском Союзе представляющих нефинансовую отчетность должно возрасти, и причиной этому послужит директива Европейского Союза (EU Directive 2014/95/EU). Данный документ обязывает крупные компании и корпорации представлять отчетную информацию об их «социальной ответственности». Согласно данной Директиве более 6 000 компаний будут обязаны информировать заинтересованных пользователей об их стратегии развития, влиянии на окружающую среду, соблюдении прав и свобод человека, условиях труда в компании, а также раскрывать мероприятия, проводимые в рамках борьбы с коррупцией.

Данные обстоятельства открывают новые горизонты для разработок в области теории бухгалтерского учета, аудита и анализа отчетности.

При этом следует отметить, что современные исследования в области теории бухгалтерского учета, получившие широкую известность в нашей стране, в частности могут быть охарактеризованы тем, что традиционно не выходят за рамки его (учета) методологии. Рассматриваемые теоретиками – бухгалтерами вопросы отграничиваются преимущественно кругом идей, связанных с системой счетов бухгалтерского учета и двойной записью, балансом, как об-

ладающей пятисотлетней историей моделью фирмы, так называемыми балансовыми теориями. Излагаемые принципы (концептуальные основы) бухгалтерии преимущественно отражают реализуемые в учетной практике, как минимум, XX века некоторые положения экономической теории и права, которые, как правило, относятся к более раннему периоду развития социальной мысли. Отдельным направлением исследований здесь также выступает методология анализа финансовой отчетности, фактически развивающая идеи коэффицентного анализа бухгалтерского баланса, сформировавшегося в начале XX века. Те же тенденции характерны и для изучения истории развития бухгалтерской мысли, стоит заметить, лишь фрагментарно соотносящейся с историей развития экономической жизни общества.

Также важным представляется обратить внимание на то, что все эти исследования бухгалтеров приблизительно с периода формирования и начала распространения Международных стандартов финансовой отчетности (1970-1980 годы) отталкиваются от констатации неких, рассматриваемых как практически статичные, информационных потребностей пользователей бухгалтерской отчетности. Что же касается исследований, выявивших и продолжающих выявлять такие потребности, то информация о них практически отсутствует.

Вместе с тем, бухгалтерский учет, как неотъемлемая составляющая экономической жизни общества, обладает ярко выраженной социодинамической функцией. Реализуемые в категориях бухгалтерского учета положения экономической теории, воплощаясь в показателях отчетности компаний, становятся основой оценки хозяйственных фактов для самого широкого круга участников социальных отношений. Именно бухгалтерская отчетность превращает определенное видение хозяйственных процессов в экономическую повседневность, делая часть идей экономистов основой принятия управленческих решений, составляющих динамику социальной действительности. Именно социодинамический характер бухгалтерского учета позволяет предположить, что изменение учетной практики в свою очередь выступает реакцией на происходящие в экономической жизни общества процессы.

Получается, что сегодня бухгалтерский учет как бы застыл в ожидании будущего. Новые виды отчетности, самым ярким примером которых выступает интегрированные отчеты компаний – это попытка преодоления границ бухгалтерского учета, вбивавших в себя реалии хозяйственной жизни на протяжении пяти веков. В своей замечательной книге «Бухгалтерский учет как сумма фактов хозяйственной жизни», ставшей фактически завещанием Ученого, Ярослав Вячеславович Соколов писал: «Мы живем в сложное время: старая великая бухгалтерия медленно умирает. Ей на смену стремительно идет более реалистичная творческая бухгалтерия завтрашнего дня. Пока мы еще живем представлениями, которые господствовали пять долгих веков, и лучи заходящего солнца все еще освещают нашу эпоху и наши дни. Но свет тускнеет. И в полутьме наступающих сумерек нам все труднее находить правильный путь. Тьма поглощает нас. Но в конце пути, в конце туннеля уже мерцает свет. И мы знаем: мы выйдем из тупика. Все будет хорошо».

Указанные обстоятельства определяют актуальность исследований развития бухгалтерского учета в контексте эволюции социальной жизни и попыток выявления определенных тенденций и (не исключено) закономерностей такого развития.

И вот здесь чрезвычайно важным представляется объединение этих элементов общего состояния информатизации хозяйственной деятельности в рамках направлений исследования и подготовки специалистов, которые осуществляет кафедра «Экономической безопасности, анализа и аудита» Российского Государственного Аграрного Университета имени К.А. Тимирязева под руководством профессора Н.Н. Карзаевой. Сегодня уже не представима обособленная разработка вопросов анализа, и аудита вне контекста экономической безопасности. Ведущиеся кафедрой разработки в области: оценки достоверности бухгалтерской финансовой отчетности; оценки объектов бухгалтерского учета как реализации основного элемента его методологии; сопоставимости бухгалтерской информации; экономической безопасности хозяйствующих субъектов – вносят значимый вклад в развитие будущего бухгалтерского учета в России.

Кафедра развивает замечательные традиции отечественной школы теории бухгалтерского учета, традиционно рассматривающей учет именно с информационной точки зрения, что позволяет видеть его как часть сложного комплекса социально-экономических отношений.

За направлением «Экономическая безопасность, анализ и аудит» – большое будущее. Это будущее нашей профессии, нашего дела.

#### **Список литературы:**

1. Палий В.Ф., Соколов Я.В. Теория бухгалтерского учета – М.: Финансы и статистика, 1984. – 496 с.
2. Представление нефинансовой информации: Offenlegung nicht-finanzieller Informationen [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://ec.europa.eu.htm> (дата обращения: 02.02.2017)
3. Соколов Я.В. Бухгалтерский учет как сумма фактов хозяйственной жизни» – М.: Магистр, 2010. – 224 с.
4. Хендриксен Э.С., Ван Бреда М.Ф. Теория бухгалтерского учета – М.: Финансы и статистика, 2000. – 577 с.
5. Global Reporting Initiative [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.globalreporting.org> (дата обращения: 02.02.2017)

## **ИНВЕСТИЦИОННАЯ ПРИВЛЕКАТЕЛЬНОСТЬ В ОЦЕНКЕ ЭКОНОМИЧЕСКОЙ БЕЗОПАСНОСТИ ХОЗЯЙСТВУЮЩЕГО СУБЪЕКТА**

***Ю.В. Родина***

магистрант 2 курса

Рязанский государственный радиотехнический университет  
г. Рязань, Россия

***С.Г. Чеглакова***

доктор экономических наук, профессор,  
зав. кафедрой экономической безопасности, анализа и аудита  
Рязанский государственный радиотехнический университет  
г. Рязань, Россия

**Аннотация.** В статье рассматривается роль уровня инвестиционной привлекательности хозяйствующего субъекта при оценке экономической безопасности.

**Ключевые слова:** инвестиционная привлекательность; экономическая безопасность; платежеспособность, финансовая устойчивость.

В условиях современной российской экономики привлечение дополнительных инвестиций в промышленные предприятия является актуальным. В свете последних событий, экономическая ситуация в мире весьма нестабильна. Все организации были вынуждены перестроить свою деятельность в «новое русло». Поэтому для каждого хозяйствующего субъекта всегда были важны результаты анализа инвестиционной привлекательности, чтобы своевременно применить управленческие решения для поддержания финансового состояния.

Многочисленными исследованиями установлено, что процессы долгосрочного бизнес-планирования включают в себя составление текущих и перспективных прогнозов, которые предназначены для того, чтобы обозначить важность ключевых задач предприятия для всего рабочего коллектива, понять стратегию и тактику их выполнения, а также оптимизировать использование ресурсов, находящихся в распоряжении предприятия. Такие прогнозы помогут определить направления поиска для расширения сфер деятельности хозяйствующего субъекта, а также позволят увеличить сегмент рынка, которым владеет организация. Проведение анализа инвестиционной привлекательности способствуют повышению экономической стабильности хозяйствующего субъекта, что в свою очередь, является основой развития национальной экономики, а это, следовательно, обеспечивает рост благосостояния всех граждан страны [12].

Для наиболее полного понятия рассмотрим экономическую сущность дефиниции «инвестиционная деятельность» в таблице 1.

**Таблица 1 – Раскрытие экономической сущности дефиниции  
«инвестиционная деятельность»**

Источник	Раскрытие дефиниции
Федеральный закон от 25.02.1999 № 39-ФЗ (ред. от 28.12.2013) «Об инвестиционной деятельности в Российской Федерации»[1]	Вложение инвестиций и осуществление практических действий в целях получения прибыли и (или) достижения иного полезного эффекта
Савицкая Г.В. Экономический анализ: Учебник / Г.В. Савицкая. 14-е изд., М.: Инфра - М, 2011. – 647с.[10]	Направлена на практическое использование научного, научно-технического результата и интеллектуального потенциала с целью получения новой, радикально улучшенной продукции, технологии ее производства с целью повышения ее конкурентоспособности и укрепления рыночных позиций предприятия.
Открытый портал «Грандарс», [Электронный ресурс][13]	Процесс преобразования инвестиционных ресурсов во вложения
Иголина Л.Л., Инвестиции. Учебник. - М.: Магистр, 2013.[5]	Деятельность, связанная с вложением средств в объекты инвестирования с целью получения дохода (эффекта).

Проанализировав несколько подходов к раскрытию исследуемого понятия, можно сказать, что дефиниция «инвестиционная деятельность» в раскрытии нескольких авторов и федеральном законе имеет схожие определения – это деятельность, связанная с вложением средств в объекты инвестирования с целью получения дохода.

Несколько сложнее выявить наиболее полное определение понятия «инвестиционная привлекательность». Несколько авторских подходов к раскрытию данного понятия представлены в таблице 2.

**Таблица 2 – Раскрытие сущности дефиниции «инвестиционная привлекательность»**

Источник	Определение
Крылов, Э.И.. Анализ финансового состояния и инвестиционной привлекательности предприятия: Учеб. пособие для студентов вузов, обучающихся по специальностям: «Финансы и кредит», «Бух. учет, анализ и аудит», «Мировая экономика», «Налоги и налогообложение». Э.И. Крылов, В.М. Власова, М.Г. Егорова, И.В. Журавкова – М.: Финансы и статистика, 2013. – 191с.[7]	Самостоятельная экономическая категория, характеризующаяся не только устойчивостью финансового состояния организации, доходностью капитала, курсом акций и уровнем выплачиваемых дивидендов.
Ендовицкий, Д.А. Анализ инвестиционной привлекательности организации: на-	Такое состояние организации, при котором у потенциального

<p>учное издание/ Ендовицкий Д.А., Бабушкин В.А., Батурина Н.А. / под ред. Д.А. Ендовицкого. – М.: КНОРУС, 2010. – 376 с.[3]</p>	<p>собственника капитала (инвестора, кредитора, лизингодателя и пр.) возникает желание пойти на определенный риск и обеспечить приток инвестиций в монетарной и (или) немонетарной форме.</p>
<p>Крейнина М.Н. Финансовый менеджмент : учеб. пособие. – М.: Дело и Сервис, 2011. – 304с.[6]</p>	<p>Инвестиционная привлекательность находится в зависимости от всех показателей, характеризующих финансовое состояние. В свою очередь, если сузить проблему, то инвесторов интересуют показатели, влияющие на доходность капитала организации, курс акций и уровень дивидендов.</p>
<p>Матвеев Т.Н. Оценка инвестиционной привлекательности предприятия // Труды МГТА: электронный журнал. 26.09.11. URL: <a href="http://e-magazine.meli.ru/vipusk_19/262_v19_Matveev.doc">http://e-magazine.meli.ru/vipusk_19/262_v19_Matveev.doc</a> (дата обращения 17.02.17).[8]</p>	<p>Комплексный показатель, характеризующий целесообразность инвестирования средств в данную организацию.</p>
<p>Валинурова Л. С. Управление инвестиционной деятельностью: Учеб. / Л. С. Валинурова, О. Б. Казакова. — М.: Кнорус, 2014. — 384 с.[2]</p>	<p>Совокупность объективных признаков, свойств, средств и возможностей, обуславливающих потенциальный платежеспособный спрос на инвестиции</p>

На основании вышеизложенного можно сделать вывод о том, что на настоящий момент существует большое количество определений понятия инвестиционной привлекательности организации. Исходя из этого, можно сказать, что организации, проводя инвестиционный анализ и оценку инвестиционной привлекательности, должны использовать не только однотипные показатели, рассчитанные по данным бухгалтерской отчетности, но и учитывать другие факторы, не связанные с финансовой деятельностью организации (конъюнктура рынка, деловая репутация акционеров компании, уровень преступности в регионе и пр.).

Для промышленных предприятий оценка экономической безопасности важна, в первую очередь, потому, что их активно задействованный потенциал является определяющим стабилизирующим фактором антикризисного развития, гарантом экономического роста и поддержания экономической независимости и безопасности страны. Его утрата сопряжена с трудно предсказуемыми последствиями деиндустриализации федеративного государства, в котором многоотраслевая высоко интегрированная индустрия является одним из самых сильных средств укрепления его единства.

Существенную угрозу экономической безопасности фирм представляет опасность захвата зарубежными инвесторами контрольных пакетов акций ведущих российских предприятий. В соответствующей ситуации они способны заблокировать производство конкурентоспособной продукции и не допустить ее не только на мировой рынок, но и на внутренний рынок Российской Федерации. В сложившихся условиях необходимо не допустить возникновения подобной ситуации и укрепить финансовое положение на рынке отечественных производителей [11].

В целом, экономическая безопасность предприятия предполагает:

- высокую финансовую эффективность, независимость и устойчивость работы предприятия;
- развитость и конкурентоспособность технологической базы предприятия;
- высокий уровень организации управления предприятием;
- тщательный кадровый отбор;
- обеспечение соответствия экологическим стандартам;
- эффективный механизм правового регулирования всех направлений деятельности предприятия;
- обеспечение информационной безопасности работы предприятия;
- гарантии безопасности работников предприятия, а также сохранности их имущества и профессиональных интересов.

Одним из ключевых факторов для привлечения инвестиций также является высокий уровень финансового состояния организации. Высокий уровень финансовой состоятельности организации предполагает достигнутые рекомендованные значения показателей платежеспособности, финансовой устойчивости и деловой активности [9]. Следует отметить, что согласно методике Д.А. Ендовицкого, при проведении анализа инвестиционной привлекательности необходимо уделять особое внимание при проведении:

- анализа действующей финансово-экономической стратегии;
- анализа финансового состояния, платежеспособности, ликвидности;
- анализа деловой активности и рентабельности;
- анализа рыночной активности [4].

Вышеизложенный материал говорит о том, что при проведении анализа инвестиционной привлекательности и оценке экономической безопасности большинство рассчитываемых показателей присутствует в двух исследованиях. Это говорит о том, что оба понятия тесно связаны между собой: инвестиционная привлекательность является неотъемлемой частью оценки экономической безопасности.

В данной статье говорится только об общих признаках взаимосвязи исследуемых понятий. Наиболее полное представление можно получить в практическом исследовании определенных субъектов, учитывая специфику отрасли, уровень развития региона, экономическую ситуацию в стране.

#### **Список литературы:**

1. Федеральный закон от 25.02.1999 №39-ФЗ (ред. от 28.12.2013) «Об инвестиционной деятельности в Российской Федерации»

2. Валинурова Л.С. Управление инвестиционной деятельностью: Учеб. / Л.С. Валинурова, О.Б. Казакова. – М.: Кнорус, 2014. – 384 с.
3. Ендовицкий, Д.А. Анализ инвестиционной привлекательности организации: научное издание/ Ендовицкий Д.А., Бабушкин В.А., Батурина Н.А. / под ред. Д.А. Ендовицкого. – М.: КНОРУС, 2010. – 376 с
4. Ендовицкий, Д.А. Анализ инвестиционной привлекательности компании-цели / Д.А. Ендовицкий, В.Е. Соболева/ Аудит и финансовый анализ: электронный журнал. 12.02.07. Режим доступа: <http://www.auditfin.com/fin/2007/2/Endovitskiy/Endovitskiy%20.pdf> (дата обращения 02.03.17);
5. Игонина Л.Л., Инвестиции. Учебник. - М.: Магистр, 2013.
6. Крейнина М.Н. Финансовый менеджмент : учеб. пособие. – М.: Дело и Сервис, 2011. – 304 с.
7. Крылов, Э.И.. Анализ финансового состояния и инвестиционной привлекательности предприятия: Учеб. пособие для студентов вузов, обучающихся по специальностям: «Финансы и кредит», «Бух. учет, анализ и аудит», «Мировая экономика», «Налоги и налогообложение». Э.И. Крылов, В.М. Власова, М.Г. Егорова, И.В. Журавкова – М.: Финансы и статистика, 2013. – 191с.
8. Матвеев Т.Н. Оценка инвестиционной привлекательности предприятия // Труды МГТА: электронный журнал. 26.09.11. URL: [http://e-magazine.meli.ru/vipusk\\_19/262\\_v19\\_Matveev.doc](http://e-magazine.meli.ru/vipusk_19/262_v19_Matveev.doc) (дата обращения 17.02.17).
9. Родина Ю.В. Экономико-математические методы в анализе инвестиционной привлекательности/ Ю.В. Родина//: сб.ст. по материалам I Международная заочная научно-практическая конференция «МОЛОДОЙ УЧЕНЫЙ:ВЫЗОВЫ И ПЕРСПЕКТИВЫ». – №1(1). – М.: Изд. «Интернаука», 2015. – 535 с.
10. Савицкая Г.В. Экономический анализ: Учебник / Г.В. Савицкая. 14-е изд., М.: Инфра-М, 2011. – 647 с.
11. Чеглакова С.Г. Анализ финансовой отчетности: учебное пособие. –М.: «Дело и сервис», 2014. – 286 с.
12. Чеглакова С.Г. Учет и анализ банкротств (учебное пособие Гриф УМО) Рязань, «Политех», 2011 г.
13. Открытый портал «Грандарс», [Электронный ресурс]. Режим доступа: <http://www.grandars.ru> . (дата обращения 02.03.17).

## **БОРЬБА С КОРРУПЦИЕЙ КАК ЭЛЕМЕНТ ГОСУДАРСТВЕННОЙ ПОЛИТИКИ В СФЕРЕ ОБЕСПЕЧЕНИЯ НАЦИОНАЛЬНОЙ ЭКОНОМИЧЕСКОЙ БЕЗОПАСНОСТИ**

***Е.В. Севастьянова***

кандидат экономических наук, старший преподаватель кафедры экономической безопасности, анализа и аудита  
РГАУ–ТСХА имени К.А. Тимирязева  
г. Москва, Россия

***Е.А. Зизекалова***

аспирантка кафедры теории и методологии государственного управления  
Московский государственный университет имени М.В. Ломоносова  
г. Москва, Россия

**Аннотация:** В настоящей статье рассматривается отечественная законодательная база в сфере противодействия коррупции, этапы и направления международного сотрудничества в сфере противодействия коррупции.

**Ключевые слова:** коррупция, государственная политика по борьбе с коррупцией, экономическая безопасность государства.

Государственная политика в области обеспечения безопасности является частью внутренней и внешней политики Российской Федерации и представляет собой совокупность скоординированных и объединенных единым замыслом политических, организационных, социально-экономических, военных, правовых, информационных, специальных и иных мер [1].

На сегодняшний день борьба с коррупцией является одним из приоритетных направлений государственной политики в сфере национальной экономической безопасности. В обычном представлении слово «коррупция» у среднестатистического обывателя ассоциируется с дачей (получением) взятки. Однако понятие «коррупция» намного шире его привычного понимания.

Федеральным законом от 25 декабря 2008 г. №273-ФЗ «О противодействии коррупции» коррупция определяется, как злоупотребление служебным положением, дача взятки, получение взятки, злоупотребление полномочиями, коммерческий подкуп либо иное незаконное использование физическим лицом своего должностного положения вопреки законным интересам общества и государства в целях получения выгоды в виде денег, ценностей, иного имущества или услуг имущественного характера, иных имущественных прав для себя или для третьих лиц либо незаконное предоставление такой выгоды указанному лицу другими физическими лицами, а также совершение вышеуказанных деяний в интересах или от имени юридического лица [2]. Данное определение подчеркивает тот факт, что дача (получение) взятки являются лишь составляющей частью такого масштабного явления, как коррупция, гра-

ницы которого трудноопределимы в рамках деятельности физических и юридических лиц.

Российская Федерация проводит серьезную политику по борьбе с коррупцией, которая выражается, в том числе, в активном сотрудничестве с международными организациями по борьбе с коррупцией. Первое десятилетие XXI века отметилось для России рядом важных мероприятий в данной сфере. В 2002 году Россия в лице национального подразделения финансовой разведки (Федеральная служба по финансовому мониторингу) была принята в группу «Эгмонт», объединяющей подразделения финансовой разведки 151 юрисдикции и предоставляющей своим членам возможность обмена информацией по специальному защищенному каналу связи.

Несколько позднее, в 2003 году Россия стала полноправным членом Международной группы по борьбе с финансовыми злоупотреблениями, задачами которой являются выработка рекомендаций в области борьбы с отмыванием денег и финансированием терроризма, проведение взаимных оценок в странах-участницах на предмет соответствия национальных законодательств и действующей практики в области борьбы с отмыванием денег и финансированием терроризма выработанным рекомендациям, анализ ситуации в странах, которые активно используются международной организованной преступностью для отмывания преступных доходов и финансирования терроризма, а также организация и проведение на регулярной основе в различных странах мира конференций, симпозиумов и семинаров по финансовым и юридическим вопросам, а также проблемам в сфере законодательства в области противодействия отмыванию денег и финансированию терроризма.

В марте 2006 года Россия ратифицировала Конвенцию Организации Объединенных наций против коррупции, а в июле 2006 года - Конвенцию Совета Европы об уголовной ответственности за коррупцию ETS №173.

Позднее, в феврале 2007 года Россия присоединилась к созданной Советом Европы Группе стран против коррупции (ГРЕКО), задачей которой выступает совершенствование работы по борьбе с коррупцией на национальном уровне с помощью мониторинга соблюдения стандартов Совета Европы. Следует отметить, что именно ратификация Конвенции Совета Европы об уголовной ответственности за коррупцию ETS №173 явилась одним из условий, позволяющих России присоединиться к данной организации.

На сегодняшний день в Российской Федерации сформирована национальная законодательная база в сфере противодействия коррупции, включающая в себя: Национальный план противодействия коррупции на 2016-2017 годы (утвержденный Указом Президента Российской Федерации от 1 апреля 2016 г. № 147), Федеральный закон от 25 декабря 2008 г. № 273-ФЗ «О противодействии коррупции», Указ Президента Российской Федерации от 19 мая 2008 г. № 815 «О мерах по противодействию коррупции», Указ Президента Российской Федерации от 8 марта 2015 г. № 120 «О некоторых вопросах противодействия коррупции», Федеральный закон от 17 июля 2009 г. № 172-ФЗ «Об антикоррупционной экспертизе нормативных правовых актов и проектов

нормативных правовых актов», указы Президента Российской Федерации и федеральные законы в сфере государственной службы.

Мероприятия Национального плана противодействия коррупции направлены на решение следующих основных задач:

- совершенствование правовых основ и организационных механизмов предотвращения и выявления конфликта интересов в отношении лиц, замещающих должности, по которым установлена обязанность принимать меры по предотвращению и урегулированию конфликта интересов;
- совершенствование механизмов контроля за расходами и обращения в доход государства имущества, в отношении которого не представлено сведений, подтверждающих его приобретение на законные доходы, предусмотренных Федеральным законом от 3 декабря 2012 г. № 230-ФЗ «О контроле за соответствием расходов лиц, замещающих государственные должности, и иных лиц их доходам»;
- повышение эффективности противодействия коррупции в федеральных органах исполнительной власти и государственных органах субъектов Российской Федерации, активизация деятельности подразделений федеральных государственных органов и органов субъектов Российской Федерации по профилактике коррупционных и иных правонарушений, а также комиссий по координации работы по противодействию коррупции в субъектах Российской Федерации;
- повышение эффективности противодействия коррупции при осуществлении закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд;
- усиление влияния этических и нравственных норм на соблюдение лицами, замещающими государственные должности Российской Федерации, государственные должности субъектов Российской Федерации, муниципальные должности, должности государственной и муниципальной службы, запретов, ограничений и требований, установленных в целях противодействия коррупции;
- расширение использования механизмов международного сотрудничества для выявления, ареста и возвращения из иностранных юрисдикции активов, полученных в результате совершения преступлений коррупционной направленности;
- повышение эффективности информационно-пропагандистских и просветительских мер, направленных на создание в обществе атмосферы нетерпимости к коррупционным проявлениям [3].

В настоящее время в борьбе с коррупцией участвует целый ряд структур, в числе которых: Федеральное Собрание (Специальная комиссия Государственной Думы по противодействию коррупции), правоохранительные органы, Счетная палата Российской Федерации и контрольно-счетные органы, Следственный комитет, Генеральная прокуратура, судебная система Российской Федерации, а также общественные организации.

Несмотря на то, что Россией проводится активная политика по борьбе с коррупцией как на национальном, так и на международном уровнях, незави-

симые международные экспертизы демонстрируют неутешительные результаты. Так, по данным ГРЕКО Российской Федерацией была удовлетворительно устранена лишь половина рекомендаций ранее проведенного оценочного отчета; остальная их часть выполнена лишь частично.

Причины, препятствующие эффективной борьбе с коррупцией, формально можно разделить на две группы – культурные (психологические) и правовые (институциональные).

Первая группа характеризуется такими факторами, как терпимое отношение общественности к коррупции и неуверенность граждан в своем праве и возможностях реально контролировать деятельность государственных органов. Несмотря на то, что современная система государственного управления формируется в соответствии с принципом максимальной прозрачности деятельности государственных органов и должностных лиц, новости о расследованных коррупционных махинациях формируют недоверие общества к реализуемым мероприятиям.

К группе правовых и институциональных факторов можно отнести следующие:

- несовершенство правовой базы в сфере борьбы с коррупцией;
- недостаточное соответствие международной практике борьбы с коррупцией;
- несогласованность и несистемность мероприятий по борьбе с коррупцией.

Как уже отмечалось, в России к настоящему времени сформировалась обширная нормативная база по вопросу борьбы с коррупцией. Однако некоторые нормы не отвечают передовой международной практике. Так, согласно второму отчету о выполнении Российской Федерацией рекомендаций ГРЕКО [4] недавняя реформа антикоррупционных положений Уголовного кодекса Российской Федерации представляет собой значительный шаг назад в сравнении с предыдущим законопроектом, указанным в отчете о выполнении рекомендаций, что свидетельствует о необходимости модернизации действующих в России норм.

По нашему мнению, при формировании государственной политики по борьбе с коррупцией следует уделять отдельное внимание следующим мероприятиям:

- культивирование нетерпимости к коррупции в обществе и органах государственной власти;
- профилактика коррупционных нарушений;
- проведение независимых проверок;
- распространение успешных результатов борьбы с коррупцией.

Важным направлением политики по борьбе с коррупцией является не только расширение регулятивных норм, но и изменение психологического восприятия коррупции обществом. Широкая огласка эффективных результатов борьбы с коррупцией повысит доверие общества к государству, значительно снизившееся в связи с участвовавшими случаями коррупционных нарушений, несмотря на реализуемые государством мероприятия по борьбе с коррупцией.

Резюмируя вышесказанное, следует отметить, что современная отечественная законодательная база и проводимая политика являются неопровержимыми доказательствами серьезных намерений государства по борьбе с данным явлением. Однако необходимо учитывать, что важную роль, помимо институциональных, играют культурные факторы, включающие в себя, в том числе, негативное восприятие коррупции обществом и мотивация к борьбе с этим явлением. Таким образом, добиться эффективных результатов в данной сфере и максимально возможно искоренить коррупцию возможно лишь с помощью координации правовой и контрольной деятельности государства и общественного порицания данного явления, подкрепленного возможностью принимать в борьбе с коррупцией непосредственное участие.

#### **Список литературы:**

1. О безопасности: Федеральный закон от 28 декабря 2010 г. №390-ФЗ/ Консультант Плюс. [Электронный ресурс].– Режим доступа: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 10.03.2017 г.);
2. О противодействии коррупции: Федеральный закон от 25 декабря 2008 г. №273-ФЗ/ Консультант Плюс. [Электронный ресурс].– Режим доступа: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 10.03.2017 г.);
3. Национальный план противодействия коррупции на 2016-2017 годы. Утвержден Указом Президента Российской Федерации от 1 апреля 2016 г. № 147 Консультант Плюс. [Электронный ресурс].– Режим доступа: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 10.03.2017 г.);
4. Второй отчет о выполнении рекомендаций Российской Федерацией «Криминализация (ETS 173 и 191, GPC 2)» «Прозрачность финансирования партий». [Электрон. ресурс]. – Режим доступа – <http://genproc.gov.ru> (дата обращения: 10.03.2017 г.).

УДК 338.2

### **ИНВЕСТИЦИОННАЯ БЕЗОПАСНОСТЬ: СОДЕРЖАНИЕ, ОСОБЕННОСТИ, КОМПОНЕНТЫ**

***Н.Ю. Трящина***

кандидат экономических наук, доцент,  
доцент кафедры экономической безопасности, анализа и аудита  
РГАУ–МСХА имени К.А. Тимирязева  
г. Москва, Россия

**Аннотация.** В статье рассматривается содержание инвестиционной безопасности в системе экономической безопасности хозяйствующего субъекта, раскрываются характерные особенности, уровни, составляющие структурные компоненты.

**Ключевые слова:** Экономическая безопасность, инвестиционная безопасность, цель, задачи, объекты, субъекты, угрозы, риски инвестиционной

безопасности.

В современных условиях инвестиционная безопасность является приоритетным фактором устойчивого развития хозяйствующих субъектов. Чем меньше инвестиционные риски, тем выше инвестиционная безопасность, способствующая повышению инвестиционной активности [11, с. 204].

На пленарном заседании Российского инвестиционного форума «Сочи-2017» (27.02.2017) премьер-министр Дмитрий Медведев подчеркнул, что для повышения темпов роста экономики требуется интенсивное развитие регионов, в значительной степени – за счёт привлечения новых инвестиций [14, с.1].

Инвестиционная безопасность является составляющим звеном, подсистемой экономической безопасности, нацеленной на рост социально-экономических результатов.

В научных кругах концептуальные основы как экономической, так и инвестиционной безопасности, продолжают оставаться дискуссионными. Рассматривая экономическую безопасность, как сложную систему, выделяют различные подходы к ее определению (содержательный, функциональный, ситуационный, процессный и др.). При содержательном подходе экономическую безопасность обычно трактуют, как такое состояние экономической системы различного уровня, определяемое совокупностью условий и факторов ее функционирования, которое обеспечивает ее независимость, целостность, стабильность, устойчивость и способность к развитию. При функциональном подходе экономическую безопасность представляют как систему, контролируемую опасности и угрозы, предотвращающую или минимизирующую риски с целью сохранения жизненно важных свойств экономической системы [4, с.33]. При ситуационном подходе акцент ставится на своевременную реакцию на изменения во внешней среде, при которой обеспечивается адаптация хозяйствующего субъекта к условиям его существования. При процессном подходе внимание концентрируется на обеспечении жизненно важных процессов субъектов экономической безопасности [9, с.34].

Кроме того, системный подход к экономической безопасности позволяет выделить ее взаимосвязанные уровни: международный, национальный, региональный, корпоративный (уровень организации, предприятия), уровень личности.

На международном и национальном уровнях структура экономической безопасности включает технологическую, финансовую, социальную, энергетическую, научно-техническую, инвестиционную, информационную и экологическую составляющие. [2, с. 25]. Некоторые авторы добавляют в этот перечень продовольственную, политико-правовую, техническую, интеллектуальную виды безопасности [8, с.108-109].

На региональном и корпоративном уровнях наиболее часто встречается следующая классификация функциональных составляющих экономической безопасности: финансовая, кадровая, технико-технологическая, информационная, силовая, экологическая [3, с.115]. Причем инвестиционная составляющая экономической безопасности обычно либо объединяется с финансовой, либо с

инновационной, либо вообще не рассматривается.

Отмечая важную роль инвестиционных процессов на всех уровнях управления экономикой в обеспечении устойчивого развития хозяйствующих субъектов, целесообразно согласиться с мнениями ученых, выделяющих инвестиционную безопасность в отдельную подсистему экономической безопасности.

Вместе с тем, к содержанию понятия инвестиционная безопасность среди этих ученых существует, как минимум, два подхода. Так, одни авторы рассматривают инвестиционную безопасность с позиции «состояния защищенности» и определяют ее, как способность быстро предотвращать различные угрозы или приспосабливаться к существующим условиям [5, с. 252; 13, с. 524]. Другие авторы делают акцент на «самоутверждение», и определяют инвестиционную безопасность, как упреждающую систему воздействий, которая позволяет реагировать на потенциальные угрозы, не давая им стать опасностями [6, с.188]. Причем на уровне государства основная угроза связывается с влиянием иностранного капитала на принятие экономических и политических решений [12, с. 3378-3379].

С этой же позиции определяет понятие инвестиционной безопасности и руководитель администрации Президента С. Нарышкин, то есть, как способность национальной хозяйственной системы генерировать инвестиционный процесс, поддерживающий устойчивый рост и стратегическую конкурентоспособность экономики [7, с.19].

В этой связи, представляется рациональным при выборе позиции рассмотрения инвестиционной безопасности, как сложного и многогранного понятия, учитывать, прежде всего, ее уровневую структуру, а также цели и задачи стратегии экономической безопасности, как системы более высокого уровня. Так, на уровне государства в условиях обострения внешнеполитических разногласий и утверждением Президентом Российской Федерации В.В. Путиным ряда государственных программных документов, направленных на укрепление устойчивого развития страны на долгосрочную перспективу (Концепция внешней политики Российской Федерации (30 ноября 2016 г), обновленная Стратегия национальной безопасности Российской Федерации (31 декабря 2015г.) и др.), правомерно рассматривать национальную инвестиционную безопасность с позиции достижения цели формирования упреждающей системы воздействий на возникающие инвестиционные риски.

На микроуровне в зависимости от стратегических и тактических целей развития инвестиционную безопасность можно рассматривать, как с позиции «защищенности», так и с позиции «самоутверждения». В обобщенном виде инвестиционную безопасность на микроуровне уместно определить, как защищенность инвестиционного капитала предприятий и готовность экономических систем создавать новые механизмы реализации инвестиционных процессов, движения инвестиционных потоков в инновационные проекты, а также страхование рисков вложений.

Таким образом, представляется целесообразным определять инвестиционную безопасность, как подсистему экономической безопасности, предотвращающую угрозы и минимизирующую инвестиционные риски, обеспечивая

способность хозяйствующего субъекта генерировать инвестиционный процесс в целях его устойчивого развития.

Цель инвестиционной безопасности – избежание экономического ущерба, предотвращение угроз и снижение рисков при принятии инвестиционных решений.

Объектами инвестиционной безопасности хозяйствующих субъектов различных уровней (государственного, регионального, микроуровня (предприятие), частного (инвестор-человек)) являются соответствующие этим уровням инвестиционные процессы, инвестиционная деятельность, их составляющие элементы. Интересы участников инвестиционной деятельности также являются объектами инвестиционной безопасности. К участникам инвестиционной деятельности относятся инвесторы, заказчики, подрядчики, пользователи объектов капитальных вложений и другие лица.

Функции защиты интересов участников инвестиционной деятельности выполняют субъекты инвестиционной безопасности различных уровней (органы законодательной, исполнительной, судебной власти; Государственная комиссия по защите прав инвесторов на финансовом и фондовом рынках России; общества защиты прав инвесторов; институт инвестиционных уполномоченных в регионах; служба безопасности организации; структурные подразделения финансовой службы хозяйствующего субъекта - сектор венчурных инвестиций, сектор страховых операций, отдел рискованных вложений капитала или финансовый менеджер, менеджер по риску и т.п.).

Особенность инвестиционной деятельности, которую непосредственно необходимо учитывать в процессе создания системы инвестиционной безопасности, заключается в том, что она является затратной и рискованной [10, с.45]. Кроме того, в процессе формирования системы инвестиционной безопасности необходимо учитывать такие характеристики инвестиционной деятельности, как объемы, направления инвестиций, этапы жизненного цикла, источники инвестиционных ресурсов.

В качестве угроз инвестиционной безопасности должны рассматриваться факторы, приводящие к ухудшению существующего положения в инвестиционной деятельности или препятствующие его улучшению, вызывающие тенденции к неустойчивости инвестирования. Так, внешними угрозами инвестиционной безопасности на макроуровне являются: изменение конъюнктуры мировых цен и внешней торговли, недружественная политика иностранных государств, резкие колебания курса рубля, превышение оттока капитала над его притоком; большой внешний государственный долг, преступные действия зарубежных криминальных организаций, чрезмерная импортная зависимость, перегрузка экспорта сырьевыми товарами и др. [12, с. 3386].

Внутренними угрозами на макроуровне являются: непрофессиональная инвестиционная политика государства, нерациональная структура государственных инвестируемых средств, утрата инвестиционных ресурсов в результате халатности или преднамеренных действий органов власти и управления, последствия принятия ошибочных законодательных решений власти, снижение уровня жизни людей и др.

Более универсальной, многоаспектной категорией, чем угроза, является риск. В экономической литературе встречаются следующие трактовки понятия «инвестиционный риск»: 1. Возможность неосуществления запланированных целей инвестирования и получения денежных убытков, 2. Шанс иметь убытки или получить доход от инвестирования в определенный проект, 3. Комплекс возможных обстоятельств, которые могут отрицательно повлиять на доходность инвестиций проекта или сделать их неосуществимыми, 4. Возможность возникновения финансовых потерь в виде снижения капитала или утраты дохода, прибыли вследствие неопределенности условий инвестиционной деятельности, 5. Потеря первоначальной стоимости вложенного капитала в результате неэффективных действий руководства предприятия или государства.

С точки зрения обеспечения инвестиционной безопасности следует рассматривать риск как возможность финансовых потерь при реализации угроз инвестиционной безопасности, возникающую вследствие необходимости принятия инвестиционных решений в условиях неопределённости.

Опасность инвестиционной угрозы определяется инвестиционным риском в случае ее успешной реализации. В ходе анализа инвестиционного риска можно получить либо количественную (или стоимостную) оценку рисков, либо – качественную (уровни риска: высокий, средний, низкий или допустимый).

Состояние инвестиционной безопасности оценивается объективной системой критериев и индикаторов, определяющих пороговые значения функционирования инвестиционной деятельности хозяйствующих субъектов.

Выявление угроз инвестиционной безопасности и прогнозирование их последствий осуществляется с помощью мониторинга индикаторов инвестиционной безопасности хозяйствующего субъекта как систематического сопоставления действительного состояния инвестиционной деятельности с желаемым.

### **Список литературы:**

1. Указ Президента РФ от 31.12.2015 №683 «О Стратегии национальной безопасности Российской Федерации» / Консультант Плюс. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 14.03.2017).
2. Гончаренко Л.П. Экономическая безопасность: учебник для вузов / под общ. ред. Л.П. Гончаренко, Ф.В. Акулинина. – М.: Издательство Юрайт, 2015. – 478 с.
3. Иволга А. Б. Экономическая безопасность и ее составляющие как основа жизнедеятельности корпорации // Молодой ученый. – 2012. – №1. Т.1. – С. 113–116.
4. Карзаева Н.Н. Экономическая безопасность: учебное пособие. / Н.Н. Карзаева, А.С. Бабанская. – М.: Изд-во РГАУ–МСХА, 2016. – 292 с.
5. Катасонов В.Ю. Инвестиционный потенциал экономики: механизмы формирования и использования / В.Ю. Катасонов. – М.: Анкил, 2005. – 328 с.
6. Литвинов, Д.А. Теоретические основы инвестиционной безопасности национальной экономики / Д.А. Литвинов, Р.В. Бузин // Научные ведомости БелГУ. – 2008. – №10(50), вып.8. – С. 187–192.
7. Нарышкин С. Инвестиционная безопасность как фактор устойчивого

экономического развития. // Вопросы экономики, 2010. – № 5. – С. 16–24.

8. Никитенко, П.Г. Экономическая безопасность: теория, методология, практика/ под науч. ред. Никитенко П.Г., Булавко В.Г. Институт экономики НАН Беларуси. – Минск: Право и экономика, 2009. – 394 с.

9. Сенчагов В.К. Экономическая безопасность: геополитика, глобализация, самосохранение и развитие (книга четвертая) / В.К. Сенчагов / Институт экономики РАН. – М.: ЗАО «Финстатинформ», 2002. – 128 с.

10. Трясцина Н.Ю. Статистическая отчетность организаций в типологии инвестирования // Бухучет в сельском хозяйстве. – 2014. – №5. – С. 45–51.

11. Трясцина Н.Ю. Инвестиции как фактор экономического роста // Экономика и предпринимательство. – 2014. – №5-2. – С. 204–207.

12. Эминова Н.Э. Инвестиционная безопасность России в условиях глобализации // Российское предпринимательство. – 2015. – Том 16. – №20. – с. 3377–3386.

13. Ялмаев Р.А. Инвестиционная безопасность предприятия и направления его укрепления [Текст] / Р.А. Ялмаев, М.А. Эскиев, А.И. Бексултанова // Молодой ученый. – 2015. – №21. — С. 523–525.

14. Российский инвестиционный форум «Сочи-2017». Официальный сайт. <https://reg.rusinvestforum.org> (дата обращения 24.03.2017)

УДК 338.439

## **ПРОДОВОЛЬСТВЕННАЯ БЕЗОПАСНОСТЬ В СИСТЕМЕ ОБЕСПЕЧЕНИЯ ЭКОНОМИЧЕСКОЙ БЕЗОПАСНОСТИ РОССИИ**

***Ю.В. Тулупникова***

старший преподаватель кафедры финансового рынка и валютных отношений  
Университет «Синергия»  
г. Москва, Россия

**Аннотация.** Статья посвящена проблеме обеспечения продовольственной безопасности нашей страны как важного элемента национальной экономической безопасности. Данная проблема особенно обострилась в связи с продовольственным эмбарго и девальвацией рубля.

**Ключевые слова:** продовольственная безопасность, продовольственная политика, независимость, аграрная политика, экономические санкции, импорт продовольствия, продовольственное эмбарго, импортозамещение.

В современных непростых экономических и геополитических условиях одной из важнейших составляющих национальной безопасности России является продовольственная безопасность. Продовольственная безопасность предполагает способность государства в необходимой мере обеспечивать внутренние потребности в продовольствии, консолидируя для этого имеющиеся ресурсы и агропромышленный потенциал страны.

Еще в 2012 г. Президент в послании Федеральному собранию обозначил задачу «в ближайшие 4-5 лет ... полностью обеспечить свою независимость по всем основным видам продовольствия, а затем Россия должна стать крупнейшим в мире поставщиком продуктов питания. Это открывает для нас колоссальные новые возможности» [1]. Ныне данная тема приобрела особое звучание, поскольку экономические санкции по отношению к России и ответные шаги в виде антисанкционной политики российского правительства привлекли внимание к проблеме продовольственной безопасности. Продовольственная безопасность – это некий индикатор национального суверенитета и важный компонент экономической безопасности государства, которые не должны пострадать из-за расширения санкций в отношении России со стороны западных стран.

Продовольственная безопасность – основной фактор политической и социально-экономической стабильности каждого государства. Она определяется уровнем развития аграрной сферы, состоянием ее экономики, эффективностью используемых производственных ресурсов и сложившегося экономического механизма. Аграрная сфера экономики эффективна, если в полной мере выполняет свою основную функцию, обеспечивает продовольственную независимость страны.

Для решения задачи обеспечения продовольственной безопасности предлагается два разных подхода. Если понимать безопасность как независимость от Запада, быстро и прочно захватившего российский продовольственный рынок, то очевидна необходимость восстановления и развития отечественного сельхозпроизводства, чтобы обеспечить независимость от импорта. Правда, это требует значительной поддержки со стороны государства – причем не только финансовой, но и организационной. Поэтому до некоторых пор преобладал противоположный подход, когда главной целью продовольственной политики считалась ценовая доступность продовольствия, что достигалось за счет наращивания импорта. Зарубежные производители благодаря хорошо отлаженной системе государственной поддержки с легкостью выигрывали ценовую конкуренцию.

Лишь в начале 2010 г. была принята Доктрина продовольственной безопасности (далее – Доктрина), согласно которой «продовольственная безопасность Российской Федерации является одним из главных направлений обеспечения национальной безопасности страны» [2]. Фактически Доктрина стоит на трех китах: *доля собственного производства* по основным видам продовольствия, *качество* этого продовольствия и его *доступность* для населения. Здесь явно доминирует идея достижения пороговых значений самообеспечения по

отдельным видам продовольствия, ведь качество и доступность менее контролируемы.

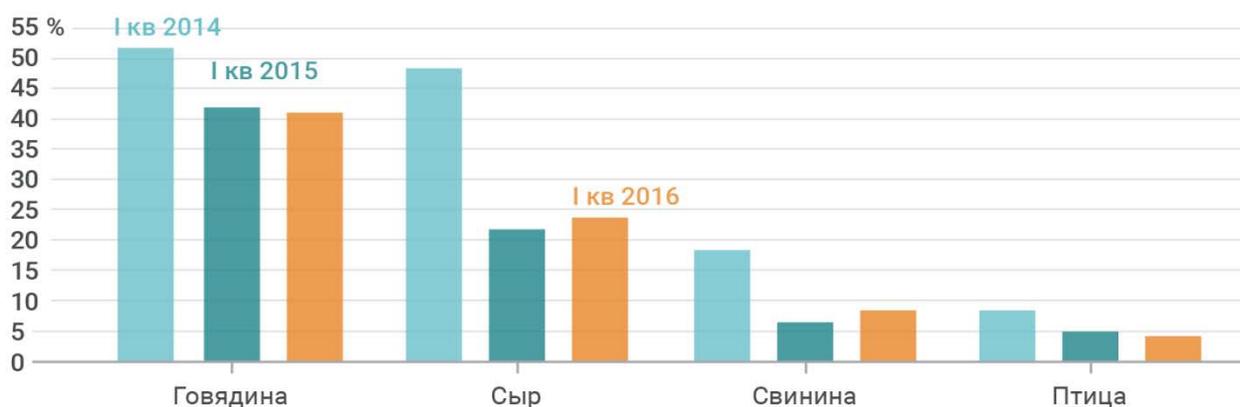
Доктрина остается в рамках оборонительной стратегии. Стратегические перспективы продовольственной экспансии за счет активизации экспорта как генеральный план развития российского аграрного бизнеса не обозначаются. Доктрина придала аграрным проблемам статус не отраслевых, а национальных. Она не причинила вреда аграрному бизнесу и потребительскому рынку, но и не стала действенным элементом аграрной политики по причине декларативности, отсутствию четких механизмов реализации и ничтожному влиянию на развитие АПК.

Санкции в отношении России означают появление угрозы продовольственной безопасности по последствиям для России и для российского населения. В августе 2014 г. введено российское продовольственное эмбарго сроком на год как запрет ввоза в Россию «отдельных видов» сельхозпродукции, сырья и продовольствия. При этом соответствующий Указ ссылается на закон об обеспечении экономической и прочей безопасности российского государства [3].

Запрет импорта продовольствия, введенный российскими властями в ответ на западные санкции, научил Россию кормить себя самостоятельно. В результате сейчас потребление иностранного продовольствия находится у исторических минимумов. В ценовом выражении доля импорта в продажах продовольствия снизилась до 22% с 34% в начале 2014 г. Данные о динамике доли импортного продовольствия по некоторым видам закупаемых продуктов приведены на рисунке 1 [4].

## Два года продуктовых антисанкций

Потребление импортного продовольствия в России находится у исторических минимумов



Источник: Расчеты АКРА на основе данных Росстата.  
Доля рассчитана исходя из объема продукции.

INSIDER<sup>PRO</sup>

**Рис. 1. Доля импорта отдельных видов продовольствия в Россию**

Сегодня аграрный сектор в силу ряда вновь возникших обстоятельств внутреннего и внешнего характера вынужден решать проблемы обеспечения продовольственной безопасности, что стало, с одной стороны, значительно сложнее и затратнее, а с другой стороны, их приходится решать более опера-

тивно. Россия намерена последовательно реализовывать свою продовольственную политику на основе импортозамещения независимо от санкций Запада и экономической ситуации в мире.

Однако эксперты критикуют правительственную политику в АПК за то, что основное внимание властей сосредоточено на крупных предприятиях, в то время как остаются в стороне малые формы предпринимательства, которые, по оценкам Центра агропродовольственной политики РАНХиГС, они дают 50% всей сельскохозяйственной продукции в стране [5]. Сектор мелких производителей менее привлекателен для торговли и переработчиков, т.к. здесь нужно прилагать множество усилий для сбора продукции и обеспечения её однородного качества. Но он же наиболее устойчив, особенно в нынешней ситуации. Крупные агрохолдинги сильно зависят от импортных технологий, поставок запчастей, племенного яйца, молодняка, субсидированных кредитов и иных ресурсов. В то же время ЛПХ населения, крестьянские (фермерские) хозяйства и многие традиционные сельхозпредприятия, не объединенные в холдинги, полагаются во многом на себя. Однако поддержка подобных производителей не выделяется как приоритетное направление.

Как свидетельствуют уроки введения ответных защитных мер, простое физическое замещение импорта из традиционных стран-экспортеров сопровождалось ухудшением экономических условий доступа населения к продовольствию, особенно малообеспеченных слоев. В отличие от кризиса 2008–2009 гг., в 2015 г. потребление продовольственных товаров упало почти так же сильно, как и непродовольственных: оборот розничной торговли пищевыми продуктами снизился на 9,2%, непродовольственными товарами – на 10,7% [6, с. 56].

Ситуация с продовольственным эмбарго в наибольшей степени затронула малоимущие слои населения. Если для группы населения с наибольшими располагаемыми ресурсами индекс цен на продовольственные товары составил в декабре 2014 г. 115,0% (к декабрю 2013 г.), то для группы с наименьшими ресурсами – 115,9%. В докладе Минэкономразвития РФ отмечается: «Глубина падения покупок продовольствия в 2015 г. беспрецедентна, такой не было даже в кризис 1998–1999 гг., когда средний доход упал значительно сильнее, что говорит о том, что нынешний кризис – в частности из-за продуктовых антисанкций – наиболее тяжело ударил по беднейшему населению, основная часть расходов которого падает на еду» [6, с. 56]. Так, свыше 40% домохозяйств расходуют на питание 40% семейного бюджета, а в отдельных регионах 80% домохозяйств тратят на него свыше половины семейного бюджета, что по международной классификации соответствует критическому уровню [7].

В подобной ситуации в гораздо большей степени сельхозпроизводителей поддерживает не государство, а население, приобретающее многие виды продукции по более высоким ценам по сравнению с мировыми. Именно население становится главным донором для российского аграрного сектора. Такого проседания реальных доходов населения не происходило даже в кризисный 2009 год, когда, несмотря на снижение ВВП на 8%, они даже увеличились на 2,1% [8]. В итоге нынешнее сокращение доходов россиян приводит к охлаждению спроса: люди ищут более дешевые аналоги любимых продуктов, внимательнее

относясь к расходам на продовольствие. Складывается противоречивая картина: продовольственное эмбарго, дорогой импорт и увеличение себестоимости в АПК толкают цены на продукты вверх, а сокращение реальных доходов населения через сокращение спроса толкает цены вниз.

Продовольственное эмбарго раскрыло истинные масштабы зависимости нашего внутреннего продовольственного рынка от импорта, которая в официальных документах сводится к самообеспеченности основными продуктами питания. Можно физически восполнить выбывшие объемы импорта «санкционных» продуктов питания – частично заменой поставщиков либо приростом собственного производства, однако зависимость отечественного АПК от внешнего рынка по-прежнему останется высокой. Например, практически весь объем потребляемого картофеля производится отечественными аграриями (97,5% всех товарных ресурсов в 2013 г.), но, по оценкам, в себестоимости картофеля доля валютной составляющей (затраты на покупку импортных семян, химикатов, техники и запчастей к ней) колеблется от 20% в малоэффективных хозяйствах до 70% в высокотехнологичных. Импортная компонента составляет примерно 75–80% затрат на производство отечественных яиц, более 60% – говядины, не менее 40% – свинины. Даже в себестоимости фасованной соли доля валютных расходов достигает более 30% (упаковка, ГСМ, запчасти, расходные материалы, амортизация импортного оборудования и т. д.) [9].

Сегодня меры господдержки АПК перестраиваются в соответствии с новым пониманием проблематики продовольственной безопасности. Они предусматривают, в частности, и принципиально новые направления аграрной политики: поддержку пищевой и перерабатывающей промышленности, а также реализацию программы внутренней продовольственной помощи. Российская аграрная политика, таким образом, нацелена не только на поддержку непосредственного производителя, но и на стимулирование платежеспособного спроса на продовольствие [10].

#### **Список литературы:**

1. Королева А. Россия накормит мир // Эксперт Online. 2012. - Режим доступа: <http://expert.ru/2012/12/13/rossiya-nakormit-mir/>
2. Доктрина продовольственной безопасности Российской Федерации (утверждена 01.02.2010). – Режим доступа: <http://kremlin.ru/news/6752>
3. Указ Президента России №560 от 6 августа 2014 г. «О применении отдельных специальных экономических мер в целях обеспечения безопасности Российской Федерации» введено российское продовольственное эмбарго – запрет ввоза в Россию «отдельных видов». – Режим доступа: <http://kremlin.ru/news/46404>
4. Доля импорта на рынке продовольствия упала до рекордных значений (опубликовано 02.08.2016) // Сайт Аналитического кредитного рейтингового агентства (АКРА). – Режим доступа: <https://www.acra-ratings.ru/research/44>
5. Экспертная дискуссия «Международный агробизнес и продовольственная безопасность» в рамках гайдаровского форума-2016. - URL: <http://www.emba.rane.ru/novosti/ekspertnaya-diskussiya-mezhdunarodniy->

agrobiznes-i-prodovolstvennaya-bezopasnost-v-ramkach-gaydarovskogo-foruma-2016

6. Доклад Минэкономразвития России «Об итогах социально-экономического развития Российской Федерации в 2015 году». – М., 2016. – URL: <http://economy.gov.ru/minec/about/structure/depMacro/2016090201>

7. Маханько Г.В. Национальная продовольственная безопасность и продовольственная независимость России в условиях санкций // Научный журнал КубГАУ. – 2016. – №116(02). – Режим доступа: <http://ej.kubagro.ru/2016/02/pdf/29.pdf>

8. Булин Д. Грозит ли России критический рост цен на продукты (опубликовано 26.12.2014). – Режим доступа: [http://www.bbc.co.uk/russian/business/2014/12/141225\\_russia\\_food\\_prices\\_2014](http://www.bbc.co.uk/russian/business/2014/12/141225_russia_food_prices_2014)

9. Ищенко Н., Кунле М. Почему дешевые продукты не могут не дорожать (опубликовано 02.02.2015). – URL: <http://www.vedomosti.ru/library/news/38905951/valyutnye-korni-kapusty>

10. Фактор продовольственной блокады: интервью с академиком РАН Владимиром Милосердовым (опубликовано 28.04.2014). – URL: <http://www.agroru.com/news/1773523.htm>

УДК 657.6

## **ПРОГНОЗИРОВАНИЕ ЗАТРАТ НА АУДИТ КАК ЭЛЕМЕНТ ЭКОНОМИЧЕСКОЙ БЕЗОПАСНОСТИ**

***А.Ф. Черненко***

доктор экономических наук, профессор,  
профессор кафедры бухгалтерский учет, анализ и аудит  
Южно-Уральский государственный университет (НИУ)  
г. Челябинск, Россия

***А.С. Сумкин***

старший преподаватель кафедры экономика и финансы  
Челябинский филиал Финансовый университет при Правительстве Российской  
Федерации  
г. Челябинск, Россия

**Аннотация.** В настоящей статье рассмотрены вопросы прогнозирования затрат организации, связанных с предстоящим аудитом бухгалтерской отчетности. Прогнозирование таких затрат может быть осуществлено посредством методических основ оценки плановой себестоимости аудита. Согласно разработанному алгоритму оценки плановой себестоимости аудита аудиторская организация изначально должна определить все виды работ, подлежащих выполнению в ходе конкретной аудиторской проверки, состав и объем которых зависит от индивидуальных особенностей аудируемого лица. Далее аудиторская организация может установить величину трудоемкости всех аудиторских работ, что

обуславливает определение расходов на оплату труда участников аудиторской проверки. По сути, эти расходы на оплату труда членов группы аудиторов и определяют минимальную стоимость аудиторской проверки.

**Ключевые слова:** аудиторские услуги, экономическая безопасность, конкурентоспособность, рынок, себестоимость, оценка.

Экономическая безопасность – это такое состояние организации, при котором гарантируются стабильное функционирование предприятия и наиболее эффективное использование различных материальных и нематериальных ресурсов (капитала, персонала, информации, технологии, основных средств, оборудования), а также обеспечиваются устойчивое развитие предприятие и защищенность его жизненно важных интересов от внутренних и внешних отрицательных воздействий [10]. Авторы этого определения в своей статье рассматривают несколько подходов к проблеме экономической безопасности предприятия, описанных в различных источниках, и в результате тщательного изучения сущности этих подходов делают выводы о том, что: 1) экономическая безопасность складывается из нескольких составляющих, приоритетность которых для каждого конкретного предприятия зависит от характера существующих угроз; 2) состояние экономической безопасности определяется, в первую очередь, наличием у предприятия конкурентных преимуществ, обусловленных рядом факторов и позволяющих ему успешно вести хозяйственную деятельность. По сути, во втором выводе речь идет о конкурентоспособности продукции (работ, услуг), производимых (выполняемых) организацией. Таким образом, конкурентоспособность продукции (а также пути ее повышения) является важнейшим элементом системы экономической безопасности каждого предприятия.

Конкурентоспособность продукции, произведенной той или иной организацией, характеризуется комплексом показателей, каждый из которых является определенной качественной и (или) количественной характеристикой данной продукции. При этом наиболее приоритетными из этих показателей принято считать сочетание уровня качества и цены, по которой потребляется произведенный продукт.

Все вышесказанное в равной мере относится и к аудиторским организациям. Следует отметить, что качество и стоимость предоставляемых ими аудиторских услуг оказывают существенное влияние на многие показатели успешной деятельности аудируемого лица. Это обусловлено тем, что аудит учетной деятельности предприятия является одним из способов выявления проблем, препятствующих достижению приемлемых текущих показателей экономики организации.

С другой стороны, стоимость аудита является одной из статей затрат большинства организаций и, как правило, статьей существенной. Информация о предстоящих расходах на обязательный аудит, проведение которого для отдельных категорий юридических лиц предписано Федеральным законом РФ «Об аудиторской деятельности» [7], позволит любой организации более эффективно управлять своими затратами и, как следствие, делать свою продукцию (работы, услуги) более конкурентоспособной.

Вопросы, связанные со стоимостью аудита, являются актуальными для российского рынка аудиторских услуг в целом и для его участников в частности.

Рынок аудиторских услуг в Российской Федерации весьма разнообразен. В [3] выделено пять различных рынков и предложена их классификация, объединяющая заказчиков и исполнителей аудиторских услуг. Но, по сути, на российском аудиторском рынке действуют две группы исполнителей: первая группа, в которую включены крупные аудиторские организации, в том числе и представители «большой четверки», и вторая группа, объединяющая малые и средние аудиторские организации. Это подтверждает информация о состоянии рынка аудиторских услуг в Российской Федерации в 2015 году [4], представленная на официальном сайте Министерства Финансов Российской Федерации. Согласно данной информации из общего количества аудиторских организаций, которые фактически осуществляли аудиторскую деятельность в 2015 году, 98,8% относятся к малым и средним организациям и только 1,2% – к крупным организациям.

Каждая из этих двух групп функционирует на своем сегменте рынка аудиторских услуг: на первом сегменте осуществляют свою деятельность крупные аудиторские организации, а второй сегмент объединяет представителей малого и среднего бизнеса в аудите. Если рассматривать два этих сегмента с точки зрения конкуренции, то первый из них можно отнести к рынку совершенной конкуренции. Значительно в меньшей степени к рынку совершенной конкуренции можно отнести второй сегмент рынка, поскольку здесь функционирует большая часть списочного состава аудиторского сообщества. Участники второго сегмента рынка очень разнородны по своему составу – есть и солидные фирмы, удерживающие высокие цены на свои услуги, а есть и те, кто, даже демпингуя, едва «сводит концы с концами» [3].

Таким образом, в связи с несовершенством второго сегмента рынка аудиторских услуг и в силу его многочисленности и неоднородности вопросы определения стоимости аудиторских услуг наиболее актуальны для средних и малых аудиторских организаций.

Вопросы, связанные со стоимостью аудиторских услуг, актуальны также и для потребителей аудиторских услуг (аудируемых лиц), причем для них одинаковое значение имеет и стоимость данных услуг, и их качество. Следует отметить, что аудиторская деятельность относится к общественно значимым видам деятельности, и поэтому качество проверки является не только желаемой, но и обязательной характеристикой аудиторских услуг. Положения, связанные с обеспечением качества аудита, закреплены в Федеральном законе РФ «Об аудиторской деятельности» [7], отдельных федеральных стандартах аудиторской деятельности [5, 6], внутренних стандартах саморегулируемых организаций аудиторов. В связи с этим каждая аудиторская организация должна осуществлять аудиторские проверки в соответствии с федеральными стандартами аудита и с надлежащим качеством.

Потребители аудиторских услуг, опираясь на нормы действующего законодательства, обоснованно предполагают, что им будут предоставлены услуги,

отвечающие определенным критериям качества. По этой причине для потребителей аудиторских услуг при выборе исполнителей данных услуг на первое место встает их стоимость. Таким образом, на конкурентоспособность аудиторских организаций и на затраты потребителей аудиторских услуг значительное влияние оказывает их стоимость.

При определении стоимости предстоящей проверки аудиторская организация должна найти «золотую середину». С одной стороны, высокая цена аудиторских услуг «отпугнет» потенциальных клиентов и снизит конкурентоспособность аудиторской организации. С другой стороны, низкая цена этих услуг ставит под сомнение качество этих услуг, так как небольшая стоимость аудиторской проверки ведет к снижению трудозатрат на ее проведение, и, как следствие, аудитор не имеет возможности обеспечить выполнение всех требований федеральных стандартов аудита. Таким образом, значительно повышается риск формирования ошибочного мнения аудитора о достоверности бухгалтерской отчетности аудируемого лица [1].

Как правило, базой для установления стоимости аудиторской проверки является ее себестоимость. Именно величина себестоимости определяет минимальное значение стоимости, ниже которого предоставляемая услуга будет убыточной. При этом значение себестоимости предстоящей аудиторской проверки необходимо определить на стадии подписания договора оказания аудиторских услуг, но сделать это достаточно сложно, так как в этот момент аудиторская организация обладает минимальными знаниями о потенциальном клиенте и характере его коммерческой деятельности.

С целью решения задачи, связанной с определением себестоимости предстоящей аудиторской проверки, авторами были разработаны Методические основы оценки плановой себестоимости аудита (далее – Методические основы). В ходе разработки данных Методических основ был решен ряд промежуточных задач, приоритетными из которых являлись идентификация всех работ, выполняемых в процессе осуществления аудиторской проверки, и их классификация.

При разработке Методических основ авторами настоящей статьи было проведено всестороннее исследование федеральных стандартов аудита и отдельных методик аудиторской проверки различных объектов бухгалтерского учета, а также разработаны классификационные признаки, необходимые для классификации аудиторских работ [8]. В результате проведенных исследований были идентифицированы аудиторские работы, выполняемые в ходе аудиторской проверки, и осуществлена их классификация, что, в конечном итоге, позволило разработать алгоритм оценки плановой себестоимости аудиторской проверки, описанный в [8]. Кроме того, авторами настоящей статьи также разработаны рекомендации по нормативному закреплению отдельных параметров Методических основ и информационному обеспечению процесса оценки плановой себестоимости аудита [9].

В предложенном алгоритме предусмотрено, что оценка себестоимости конкретной аудиторской проверки основывается на определении расходов на оплату труда участников аудиторской группы. Связано это с тем, что эти расходы вместе со страховыми взносами в государственные внебюджетные фонды

являются основными составляющими себестоимости аудиторской проверки. У малых аудиторских организаций суммарная доля названных расходов в себестоимости аудиторских услуг в настоящее время составляет более 90% [2]. Все остальные составляющие себестоимости аудиторской проверки отнесены к прочим расходам. При этом следует учитывать, что значение расходов на оплату труда зависит от индивидуальных особенностей аудируемого лица, а значение прочих расходов – от индивидуальных особенностей аудиторской организации. По сути, весь процесс оценки себестоимости аудита разбивается на два этапа: 1) определение расходов на оплату труда и 2) определение прочих расходов, понесенных аудиторской организацией при осуществлении аудиторской проверки и включаемых в ее себестоимость – материальных затрат, страховых взносов, амортизации, прочих затрат и тому подобное.

Таким образом, основная задача Методических основ заключается в определении именно расходов на оплату труда, и при этом необходимо выполнение условия, при котором минимальное значение данных расходов должно быть сопоставимо в случае, когда они рассчитаны в отношении одного и того же аудируемого лица, но двумя или несколькими разными аудиторскими организациями. Значения прочих расходов у двух разных аудиторских организаций, как правило, будут отличаться друг от друга в силу их индивидуальных особенностей.

Расходы на оплату труда будут зависеть от величины трудозатрат, необходимых на осуществление аудиторской проверки, и которые будут складываться из трудоемкостей всех аудиторских работ, выполняемых в ходе данной конкретной аудиторской проверки. Кроме того, необходимым дополнительным условием для определения значения минимальных расходов на оплату труда является установление минимальной часовой ставки для специалистов различной квалификации, участвующих в данной аудиторской проверке. При этом минимальная часовая ставка должна устанавливаться с учетом сложившихся цен на региональном рынке аудиторских услуг. Расходы на осуществление каждого вида аудиторских работ будут равны произведению трудоемкости данного вида работ на минимальную часовую ставку ее исполнителя.

В ходе разработки Методических основ все аудиторские работы были классифицированы по таким классификационным признакам, как «постоянство», «зависимость» и «сложность». Согласно осуществленной классификации все аудиторские работы делятся:

- 1) по признаку «постоянство» – на переменные и постоянные;
- 2) по признаку «зависимость» – на автономные, условно-зависимые и зависимые;
- 3) по признаку «сложность» – на работы: выполняемые руководителем проверки; выполняемые ведущим аудитором; выполняемые аудитором; выполняемые контролером качества.

Проведенная классификация аудиторских работ позволила сформировать так называемые объекты нормирования, каждый из которых включает в себя работы, являющиеся автономными или условно-зависимыми, одновременно относящиеся к постоянным работам и имеющие одинаковые значения по при-

знаку «сложность». Сформированные объекты нормирования позволяют значительно упростить процесс оценки плановой себестоимости предстоящей аудиторской проверки. Связано это с тем обстоятельством, что объем каждого из включенных в них работ не зависит от индивидуальных особенностей аудируемого лица и будет постоянным для любой аудиторской проверки. Следовательно, и трудоемкость каждого вида работ также будет величиной постоянной, и ее значение будет равно норме времени, установленной для выполнения данного вида работ. Таким образом, трудоемкость каждого объекта нормирования и, соответственно, расходы на осуществление включенных в него аудиторских работ будут известны заранее.

Трудоемкость переменных видов работ, которые не относятся к зависимым работам, и расходы на их выполнение также будут известны заранее. При проведении проверки аудиторская организация должна определить, какие виды переменных работ будут осуществляться в ходе данной аудиторской проверки, и расходы на их выполнение включить в общие расходы на оплату труда.

Трудоемкость каждого вида зависимых работ определяется его объемом, величина которого, в свою очередь, обусловлена количеством таких факторов, как физические объекты (например, основные средства, виды финансовых вложений, сотрудники аудируемого лица, его учредители и так далее) или бухгалтерские записи различных вариаций в части корреспонденции счетов. Информацию о количестве физических объектов и бухгалтерских записей предоставляет аудируемое лицо. Кроме того, объем этих работ зависит от индивидуальных особенностей аудируемого лица, таких как эффективность системы внутреннего контроля и состояние системы бухгалтерского учета. Исходя из этих особенностей аудируемого лица, аудиторская организация при осуществлении аудиторских процедур на каждом участке бухгалтерского учета устанавливает значение объема выборки. Следовательно, объем каждого вида зависимых работ будет равен произведению количества физических объектов (или бухгалтерских записей), присущих данному виду работ, и значения объема выборки в процентах, установленного для соответствующего участка учета. Трудоемкость же каждого вида зависимых работ будет рассчитываться как произведение объема работ и нормы времени, установленной на проведение аудиторских процедур в отношении одного физического объекта или бухгалтерской записи.

Таким образом, расходы на оплату труда конкретной аудиторской проверки будут складываться из расходов на выполнение объектов нормирования, расходов на осуществление переменных видов работ, выполняемых в ходе данной проверки, и расходов на выполнение зависимых видов работ, определенных исходя из индивидуальных особенностей аудируемого лица.

Описанные в настоящей статье Методические основы являются универсальными, поскольку определить с их помощью минимальное значение расходов на оплату труда аудиторов могут не только аудиторские организации, но и аудируемые лица. Данные Методические основы еще нельзя назвать Методикой определения плановой себестоимости аудита, так как для этого необходимо разработать и законодательно закрепить такие нормативы, как нормы времени на осуществление различных видов работ и минимальная часовая ставка каж-

дого из участников аудиторской группы. Кроме того, необходимо установить значения ряда параметров, применяемых в предложенном алгоритме, а также разработать унифицированные методики аудиторской проверки различных объектов учета. При выполнении этих условий любая коммерческая организация будет иметь возможность определить трудоемкость предстоящей аудиторской проверки и минимальное значение расходов на оплату труда аудиторов. Тем самым предприятие может спрогнозировать свои затраты, связанные с предстоящим аудитом бухгалтерской отчетности.

### Список литературы:

1. Анохова, Е.В. Конкурс по выбору аудитора для обязательного аудита: законодательная база / Е.В. Анохова // Аудиторские ведомости. – 2011. – №3. – СПС «Консультант Плюс».
2. Демпинг на рынке аудиторских услуг – как выбрать аудитора? [Электронный ресурс] / В. Долгополов. Режим доступа: <http://www.executive.ru/finance/announ-cement/1299568>
3. Костылева, Ю.Ю. Служба маркетинга в аудиторской организации: задачи, функции, персонал / Ю.Ю. Костылева, В.А. Костылев // Аудиторские ведомости. – 2007. – №9. – СПС «Консультант Плюс».
4. Основные показатели рынка аудиторских услуг в Российской Федерации в 2015 году. [Электронный ресурс]. URL: [http://www.minfin.ru/ru/performance/audit/audit\\_stat/MainIndex/](http://www.minfin.ru/ru/performance/audit/audit_stat/MainIndex/).
5. Федеральное правило (стандарт) аудиторской деятельности №7 «Контроль качества выполнения заданий по аудиту». Постановление Правительства Российской Федерации от 04 июля 2003 года №405. // СПС «Консультант Плюс».
6. Федеральное правило (стандарт) аудиторской деятельности №34 «Контроль качества услуг в аудиторских организациях». Постановление Правительства Российской Федерации от 22.07.2008 №557. // СПС «Консультант Плюс».
7. Федеральный закон от 30.12.2008 №307-ФЗ «Об аудиторской деятельности». // СПС «Консультант Плюс».
8. Черненко А.Ф., Сумкин А.С. Оценка плановой себестоимости аудита / А.Ф. Черненко, А.С. Сумкин // Аудиторские ведомости. – 2015. – №10. – С. 5–25.
9. Черненко А.Ф., Сумкин А.С. Методика оценки плановой себестоимости аудита в малых предприятиях: нормативное закрепление и информационное обеспечение / А.Ф. Черненко, А.С. Сумкин // Аудиторские ведомости. – 2016. – №10. – С. 3–22.
10. Экономическая безопасность и ее значение для предпринимательской деятельности / А.Ю. Евсева, С.В. Котик // Налоговое планирование. – 2012. – №3. – СПС «Консультант Плюс».

## СОЗДАНИЕ ДОКУМЕНТОВ-ДУБЛЁРОВ И ИХ ВЛИЯНИЕ НА ЭКОНОМИЧЕСКУЮ БЕЗОПАСНОСТЬ

*А.Ф. Черненко*

доктор экономических наук, профессор,  
профессор кафедры бухгалтерский учет, анализ и аудит  
Южно-Уральский государственный университет (НИУ)  
г. Челябинск, Россия

*А.В. Шишкина*

преподаватель кафедры бухгалтерский учет, анализ и аудит  
Южно-Уральский государственный университет (НИУ)  
г. Челябинск, Россия

**Аннотация.** В статье проведен анализ традиционно используемых на практике способов документирования операций с применением ретро-скидок. Исследованы риски последствий оформления документов-дублеров, возникающие при применении одного из указанных способов, угрожающие экономической безопасности организации. Рассмотрены примеры судебной практики, позволяющие выявить проблемы, связанные с документальным оформлением скидок, негативно влияющие на экономическую безопасность организации. Предложен порядок оформления документации при осуществлении операций с ретро-скидками, исключающий создание документов-дублеров, снижающий до минимума риски повторной оплаты скидкополучателем ранее оплаченных им активов (работ, услуг), позволяющий участникам коммерческой сделки значительно повысить уровень экономической безопасности применения указанного вида скидок в практической деятельности.

**Ключевые слова:** экономическая безопасность, коммерческая скидка, скидкополучатель, скидкодатель, риск, угроза, документ-дублер.

Применение скидок на практике влечет необходимость не только их бухгалтерского учета, но и документального оформления таких операций. Несмотря на многолетний опыт использования, в настоящее время «официальное понятие скидки не закреплено ни в одной отрасли российского права» [11]. Также до сих пор не регламентирован порядок оформления бухгалтерских документов при осуществлении операций со скидками. Это отмечают как официальные источники (например, Письмо ФНС России от 01.04.2010 №3-0-06/63, ФАС Северо-Западного округа от 08.08.2008 №А56-38100/2007), так и исследователи [2, 6, 9, 13, 14, 15, 16].

Данное обстоятельство приводит к большому числу споров между сотрудниками налоговых служб и налогоплательщиками, и, как следствие, к повышению вероятности доначисления сумм налогов, штрафов и пеней [8]. Кроме того, этот законодательный пробел создает проблемы, требующие разрешения

конфликта между скидодателями и скидкополучателями, появляется вероятность разрыва партнерских взаимоотношений, растет риск возникновения экономических потерь, что в целом отрицательно сказывается на экономической безопасности хозяйствующих субъектов, применяющих скидки в своей деятельности. Поэтому разработка рекомендаций по применению безопасного способа документального оформления операций со скидками, обуславливающего их отражение в бухгалтерском учете, в настоящее время является актуальной задачей.

Порядок оформления документов на этапе непосредственного предоставления скидок контрагенту зависит, прежде всего, от временного критерия предоставления скидки – на ранее переданные товары (другие виды активов, выполненные работы, оказанные услуги), на отгружаемые товары (другие активы, выполняемые работы, услуги) в настоящий краткосрочный период времени, на будущие отгрузки товаров (других активов, работ, услуг).

С оформлением скидок в текущем или будущем периоде, проблем не возникает. Так как сумма скидки изначально известна, она отражается в первичных документах сразу в момент их оформления и отгрузки товаров (других активов, выполнения работ, оказания услуг), и никаких корректировок документов в будущем не требует.

Сложности вызывает оформление скидки на ранее переданные активы, в прошлом выполненные работы и оказанные услуги. Такую скидку обычно называют ретроспективной или ретро-скидкой. Поскольку документооборот по операциям со скидками не регламентируется ни одним нормативным актом, и процедура отражения таких скидок в первичных документах также не урегулирована, это позволяет существовать нескольким различным, мнениям по поводу правильности документирования таких операций. Таким образом, на практике сложилось четыре подхода к документированию операций по предоставлению ретро-скидок.

Первый подход заключается в следующем: изначально выписываются первичные документы, например, накладные на отгрузку товаров, исходя из цены без учета скидки. Затем, когда сумма скидки становится известной, в оформленные ранее первичные документы вносятся исправления в части указания цены на товар (работу, услугу). Такого мнения придерживаются исследователи [3, 4, 7, 10].

Второй подход отличается от первого тем, что изначально оформленные первичные документы с указанием цены товара (выполненных работ, оказанных услуг) без учета скидки аннулируются, а вместо них составляются другие документы, содержащие информацию о новой цене со скидкой. Так считают [1, 5, 12].

Третий подход заключается в том, что в момент предоставления скидки скидодателем выставляются кредитовые накладные.

Четвертый подход основан на мнении, что при предоставлении ретро-скидки ни скидодатель, ни скидкополучатель не должны вносить изменения в оформленные ранее первичные документы, а предоставленную скидку нужно оформить любым двусторонним документом, согласованным сторонами сделки

на предыдущем этапе применения скидки, например, кредит-нотой. Если во вновь составленном документе новые цены, учитывающие сумму скидки, детально не расписаны, скидкополучателю необходимо составить бухгалтерскую справку, в которой должна быть отражена окончательная стоимость каждого товара (работы, услуги). На основании данных такой справки, в связи с полученной скидкой можно скорректировать бухгалтерский учет принятых ранее товаров (работ, услуг).

Авторы данной статьи считают наиболее обоснованным и безопасным последний из указанных подходов, аргументируя это следующим.

Поскольку передача активов (работ, услуг) и предоставление скидки по времени их совершения не совпадают и являются отдельными хозяйственными операциями, то каждая из них, согласно требованиям Федерального закона «О бухгалтерском учете», должна быть оформлена отдельным первичным документом в момент совершения операции или непосредственно после ее окончания. Но в первом и во втором подходах документирования ретро-скидки предполагается оформление двух разных операций одним и тем же первичным документом путем его исправления или замены, таким образом, первая по времени проведения операция остается без документального подтверждения. При этом также нарушается допущение временной определенности фактов хозяйственной деятельности, содержащееся в п. 5 ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации».

Кроме того, в основе первого подхода лежит исправление первичного документа на основании планового изменения цены объекта договора, что согласно п. 2 ПБУ 22/2010 «Исправление ошибок в бухгалтерском учете и отчетности», ошибкой не является, в то время как в первичные документы вносятся исправления по причине случайно допущенных ошибок.

В основе второго подхода лежит составление новых первичных документов взамен ранее оформленных (далее – документов-дублеров), что с юридической точки зрения может расцениваться как подлог документов, так как действующим законодательством осуществление таких операций не предусмотрено. И в этом случае возникает вопрос: каков порядок ликвидации ранее составленных документов? Кто, в какие сроки и каким образом должен их уничтожить?

Опасность оформления документов-дублеров, используемых во втором подходе, заключается и в том, что одна и та же операция, например поставка товара, подтверждается двумя различными комплектами документов. В данном случае с юридической точки зрения составление документа-дублера может расцениваться как оформление еще одной (второй) отгрузки товара, при этом отгрузка товаров по первой накладной документально не отменена. Таким образом, получается, что по документам было произведено две отгрузки товара с разными ценами и одинаковым количеством, что не соответствует действительности. Возникает угроза экономической безопасности организации.

Недобросовестная сторона-скидкодатель может обратиться в суд, имея формальное основание для истребования оплаты и по первой, и по второй накладной, так как и в первом, и во втором случае на накладных стоит подпись покупателя, подтверждающая факт получения товара. Арбитражный суд в этом

случае, с высокой долей вероятности, встанет на сторону скидкодателя, принуждая скидкополучателя оплатить вновь составленную формальную накладную, поскольку оформление указанного документа-дублера, подписанного обеими сторонами, будет свидетельствовать о факте получения товара скидкополучателем, а совпадение дат и номеров документов может быть обосновано как техническая ошибка.

Отсутствие договора по поводу передачи товара, оформленного документом-дублером, суд, вероятнее всего, во внимание не примет. Так, например, 19.12.2012 Арбитражным судом Челябинской области по делу № А76-12829/2012 было принято решение, несмотря на отсутствие договора купли-продажи, признать подписанные сторонами накладные, как оферты заключить договор купли-продажи, так как они содержат все существенные условия договора купли-продажи (наименование товара, его количество, цену). Наличие подписанных покупателем накладных, расценивается судом как согласие на заключение договора купли-продажи товара.

Таким образом, скидкополучателю, подписывая новые первичные документы на ранее поставленную продукцию (выполненные работы, оказанные услуги), остается только надеяться на порядочность и честность партнера-скидкодателя и рассчитывать на то, что он действительно уничтожит ранее оформленный комплект документов. В противном случае резко возрастает риск повторного предъявления к оплате скидкодателем той же самой поставки товара (выполненных работ, оказанных услуг), но согласно новым документам.

На практике встречается и такой способ оформления ретро-скидок, как составление кредитовых накладных (третий подход). Постановлением ФАС Московского округа от 18.03.2011 № Ф05-1303/2011 такой способ признан законным на основании того, что скидкодатель, руководствуясь требованиями, установленными Федеральным законом №402-ФЗ «О бухгалтерском учете», самостоятельно разработал форму кредитовых накладных и утвердил ее в качестве приложения к Учетной политике организации, а порядок документооборота при предоставлении скидок отражен им в Учетной политике и Приказе «Об утверждении формы кредитовой накладной и счета-фактуры для оформления торговой скидки». Но, несмотря на признание судом правомерности указанного подхода к оформлению ретроспективной скидки, на практике широкого применения этот способ не получил.

Таким образом, во избежание рисков и недостатков, свойственных другим подходам, документальное оформление ретро-скидки целесообразно осуществлять четвертым способом, поскольку он исключает создание документов-дублеров, снижает до минимума риски повторной оплаты скидкополучателем ранее оплаченных им товаров (других видов активов, выполненных работ, оказанных услуг), позволяет участникам коммерческой сделки значительно повысить уровень экономической безопасности применения указанного вида скидок в практической деятельности. К тому же рекомендуемый способ менее трудоемок и снижает риск возникновения ошибок в бухгалтерском учете обеих сторон сделки.

### Список литературы:

1. Абрамова Э.В. Предоставление скидки в виде уменьшения первоначально установленной цены // Бухгалтерский учет в издательстве и полиграфии. – 2006. – №5. С. 5–7.
2. Аипкин С.М., Богданова Ю.В. Скидки в торговле: особенности учета у продавца и покупателя // Все для бухгалтера. – 2009. – №3. С. 6–11.
3. Акилова Е.В. Учет и налогообложение скидок в издательской деятельности // Бухгалтерский учет в издательстве и полиграфии. – 2006. – №7. – С. 7–12.
4. Антонова Е.М. Учет скидок, премий и бонусов // Бухгалтерский учет. – 2010. – №5. – С. 13–20.
5. Войко А. Учет и налогообложение ретро-скидок // Финансовая газета. Региональный выпуск. – 2010. – №40. – С. 18–22.
6. Горина Г.А. Предоставляются скидки или как обосновать перед налоговыми органами сниженную цену // Финансовые и бухгалтерские консультации. – 2005. – №1. – С. 13–19.
7. Евстратова И.В. Скидки, премии, бонусы: учет и налогообложение // Бухгалтерский учет. – 2012. – №8. – С. 35–42.
8. Зуйкова Л.П. Актуальные вопросы продаж // Экономико-правовой бюллетень. – 2010. – №12. – 126 с.
9. Ильинова Т. Скидки. Бонусы. Премии. Найди десять отличий // Горячая линия бухгалтера. – 2009. – №17-18.
10. Наговицына О.В. Сложности моделирования учета скидок на товары // Сборники конференций научно-исследовательского центра «Социосфера». – 2012. – №24. – С. 15–18.
11. Семенихин В.В. Налог на прибыль организаций, доходы и расходы. – М.: РОСБУХ, 2012. – 1313 с.
12. Сеницына В.А. Покупателя нужно поощрить за приобретенный объем продукции // Упрощенка. – 2012. – №5.
13. Уткина С.А. Расходы организации. Бухгалтерский и налоговый учет. Московская финансово-промышленная академия, 2011. – 232 с.
14. Чистякова Г.А. Отдельные аспекты учета скидок в розничной торговле // Сибирский торгово-экономический журнал. – 2009. – №8. – С. 52–54.
15. Шапошников А.А., Куликова И.В. Совершенствование методики бухгалтерского учета скидок на предприятии // Вестник Алтайского государственного аграрного университета. – 2009. – №2. – С. 76–80.
16. Шишкина А.В. Особенности оформления договора с условием скидки // Управление инвестициями и инновациями. – 2013. – №1. – С. 2–5.

## РИСКИ ПРИ АУТСОРСИНГЕ БУХГАЛТЕРСКИХ УСЛУГ

*Т.Н. Шилова*

кандидат экономических наук, доцент кафедры бухгалтерского учета  
РГАУ–МСХА имени К.А. Тимирязева  
г. Москва, Россия

**Аннотация.** В статье освещены основные проблемы и риски при использовании услуг бухгалтерского аутсорсинга, а также возможности их минимизации.

**Ключевые слова:** аутсорсинг, риск, договор, ответственность.

Аутсорсинг стал неотъемлемой частью отечественного бизнеса. На фоне экономического кризиса выгода от использования услуг аутсорсинговых компаний приобретает все большую актуальность. Многие компании передают ряд бизнес-процессов и производственных функций, не являющихся профильными, другой компании, специализирующейся в соответствующей области и обладающей для этого всеми необходимыми ресурсами и знаниями. Наиболее популярным в последние годы остается аутсорсинг бухгалтерских услуг, а именно услуг по ведению бухгалтерского и налогового учета.

Аутсорсинг в сфере бухгалтерского учета – это передача функций бухгалтерского учета или процессов ведения бухгалтерского учета или отдельных участков учета (учет заработной платы, учет основных средств, учет банковских операций и т.д.), внешнему (стороннему) поставщику, который предоставляет конкретную услугу по учету в течение установленного времени по согласованным сторонами расценкам, гарантируя определенное качество ведения учета.

По результатам исследования агентства RAEX [4], по итогам 2015 года наибольшая суммарная выручка участников исследования (50%) получена от основного направления аутсорсинга учетных функций – ведения бухгалтерского и налогового учета, это почти 4 млрд. рублей. Далее следуют расчет заработной платы (16%), подготовка отчетности по МСФО (14%) и т.д.

Возможность передачи функций бухгалтерии специализированной компании закреплена законодательно. Согласно Федеральному закону № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011, «руководитель экономического субъекта обязан возложить ведение бухгалтерского учета на главного бухгалтера или иное должностное лицо этого субъекта либо заключить договор об оказании услуг по ведению бухгалтерского учета» (п. 3, ст. 7 Закона №402-ФЗ) [2].

Аутсорсинг бухгалтерского учета обладает рядом преимуществ. Основными достоинствами аутсорсинга являются:

- экономия средств на содержание собственного штата бухгалтерии;
- сокращение расходов на организацию рабочего места бухгалтера, программное обеспечение и т.д.;

- экономия на налогах, т.к. услуги бухгалтерского аутсорсинга принимаются к уменьшению налогооблагаемой базы.

В зависимости от целей и задач, поставленных перед бухгалтерской компанией, ведение бухгалтерского учета специалистами аутсорсинговой компании может быть частичным либо полным (табл. 1).

**Таблица 1 – Сравнение вариантов ведения бухгалтерского учета**

Варианты	Качество бухгалтерских услуг	Материальная ответственность	Стоимость бухгалтерских услуг
Штатный бухгалтер	Зависит от профессионального опыта конкретного специалиста	Взыскание доказанного ущерба ограничено требованиями Трудового кодекса	Высокая, включает в себя не только содержание работника, но и техническое обеспечение ведения бухгалтерского учета
Приходящий бухгалтер	Зависит от профессионального опыта конкретного специалиста	Взыскание материального ущерба в полном объеме возможно только с бухгалтера - ИП	Варьируется в зависимости от нагрузки бухгалтера по совместительству либо от расценок бухгалтера-ИП
Онлайн-сервис	Зависит от понимания учета и возможности тратить на него время	Отсутствует	Низкая
Бухгалтерская компания-аутсорсер	Имеет в штате работников разной специализации и опыта в разных сферах бухгалтерского учета	Полная материальная ответственность указывается в договоре	Фирмы предлагают клиентам гибкую систему ценообразования бухгалтерских услуг

На сегодняшний день, по разным оценкам экспертов, бухгалтерские услуги и полное бухгалтерское обслуживание в большей степени интересуют малый бизнес (от общего объема около 70-80%) и в меньшей – средний и крупный (суммарно около 20% от всего объема рынка бухгалтерского аутсорсинга). При этом важно отметить, что средний и крупный бизнес, как правило, передает аутсорсинговым компаниям только определенные участки бухгалтерского учета, сохраняя штат собственных бухгалтеров [5].

В немалой степени это вызвано возможными рисками, которые связывают с аутсорсингом. Поэтому, несмотря на несомненные достоинства бухгалтерского аутсорсинга, следует учитывать и связанные с ним риски, которые требуют особого внимания.

В целом риски, возникающие у всех участников отношений бухгалтерского аутсорсинга, можно разделить на две группы:

- 1) риски, не связанные с отношениями бухгалтерского аутсорсинга,
- 2) риски, связанные с отношениями бухгалтерского аутсорсинга.

К первой группе относятся риски, свойственные любому коммерческому предприятию: политические, страновые, имущественные, валютные, финансовые риски, риски недобросовестной конкуренции, риски неисполнения договоров контрагентами и т. д. Ко второй группе относятся риски, свойственные именно участникам отношений бухгалтерского аутсорсинга [3].

Особое внимание, по-нашему мнению, следует обратить на возможные риски, которые в значительной мере влияют на деятельность организации-заказчика. Среди таких рисков можно выделить следующие риски:

1. риск потери репутации (связан с неудовлетворительным оказанием услуг аутсорсером, так как квалификация сотрудников аутсорсинговой компании может оказаться ниже ожидаемого уровня);

2. риск утраты конфиденциальности (при передаче учетных функций сторонней организации существует проблема безопасности, связанная с возможностью утечки важной информации). Одним из очевидных недостатков аутсорсинга бухгалтерского учета являются опасения заказчиков за сохранность принадлежащей им финансовой информации, за правильность ведения и предоставления финансовой и налоговой отчетности в регулирующие органы. Как следствие, критически важным активом любой аутсорсинговой компании является её репутация на рынке и отзывы уже состоявшихся клиентов;

3. операционный риск (связан с применением аутсорсером несовершенных технологий, недостаточной компетентностью при выполнении принятых обязательств и ошибками);

4. риск снижения оперативности (реагирование на возникающие проблемы в учете происходит с запозданием);

5. кадровый риск (в силу последних изменений законодательства РФ с 1 января 2016 г. заемный труд бухгалтера запрещен законом, в настоящее время правомерным остался лишь классический бухгалтерский аутсорсинг).

Многих проблем связанных с рисками при аутсорсинге бухгалтерских услуг можно избежать на этапе выбора фирмы-аутсорсера и при заключении договора о бухгалтерском обслуживании.

При выборе предполагаемого партнера, предоставляющего услуги по ведению учета и отчетности необходимо предварительно изучить все аспекты его деятельности. Особое внимание следует уделить:

- продолжительности работы на рынке, известности и репутации этой фирмы на рынке, отзывам состоявшихся клиентов;

- профессиональной подготовке работников, наличии у них профессиональных дипломов, сертификатов, свидетельств;

- возможности соблюдения конфиденциальности информации, фирма должна обеспечить то, что ваши данные, полученные в бумажном или электронном формате, будут сохранены в неизменном виде, а получить к ним доступ смогут только доверенные лица;

- готовности провести для клиента экспресс-аудит бухгалтерии и мероприятий по налоговой оптимизации;
- возможности получения онлайн-доступа к своей бухгалтерии в любое время;
- наличие гибкой системы ценообразования по предоставляемым услугам, а именно возможность предложить разную стоимость тарифов в зависимости от количества хозяйственных операций, выбранного налогового режима, численности работников, календаря отчетности и др.

Для оказания услуг по ведению бухгалтерского учета и составлению бухгалтерской отчетности со сторонней организацией заключается договор возмездного оказания услуг в соответствии с главой 39 ГК РФ [1], на основании которого организация-заказчик и исполнитель (фирма-аутсорсер) взаимодействуют между собой.

На практике выясняется, что стандартные формулировки такого договора не позволяют предусмотреть все риски, с которыми может столкнуться организация-заказчик. С целью предотвращения возможных рисков при использовании услуг организации-аутсорсера необходимо в договоре детально прописать обязанности сторон, определить конкретный перечень операций, которые будет выполнять сторонняя организация, разработать и утвердить график документооборота и установить сроки выполнения обязательств. Кроме того, условия соблюдения строгой конфиденциальности и ответственности за их несоблюдение должны быть прописаны в договоре отдельным пунктом. При этом важно четко обозначить границы полномочий наемных работников, возможность получения документов и ознакомления с ними. Во избежание проблем с документами разумно передавать документы по описи или просто предоставлять копии.

Особое внимание в договоре следует уделить ответственности сторонней организации за ошибки, допущенные при ведении учета или составлении отчетности и предусмотреть санкции и материальную ответственность за неисполнение или ненадлежащее исполнение условий договора (если по вине исполнителя заказчику выпишут штрафы и пени, то бухгалтерская компания должна обязаться их возместить).

Для осуществления постоянного контроля за выполнением условий договора следует составить календарный план оказания услуг организацией-аутсорсером, определить ожидаемые результаты и назначить координатора из числа штатных сотрудников организации ответственного за эту работу. С этой же целью имеет смысл периодически запрашивать у аутсорсинговой организации отчеты о деятельности вашей фирмы, например, по форме, разработанной заказчиком с учетом специфики его деятельности. В договор также важно включить список нештатных ситуаций, во время которых фирма-аутсорсер должна информировать руководство компании заказчика. К ним можно отнести: наличие документов, которые нарушают законодательную базу Российской Федерации, финансовую дисциплину; в первичной документации были обнаружены ошибки; была просьба от третьего лица предоставить информацию по хозяйственной и финансовой деятельности заказчика и т.п.

В договоре следует установить порядок продления и расторжения договора, а также предусмотреть условия передачи организации-заказчику всей информационной базы в случае отказа от аутсорсинга. Таким образом, в договоре об оказании услуг аутсорсинга должны быть максимально конкретно и однозначно прописаны все существенные условия бухгалтерского сопровождения.

В заключение следует отметить, что для предотвращения возможных проблем и нежелательных последствий при использовании бухгалтерского аутсорсинга наиболее значимыми инструментами снижения рисков являются: разработка существенных условий договора возмездного оказания услуг ведения бухгалтерского учета сторонней организацией; разработка положений учетной политики у организации-заказчика с учетом всех особенностей ведения бухгалтерского учета сторонней организацией; создание резервов способствующих снижению последствий проявления рисков бухгалтерского аутсорсинга.

### **Список литературы:**

1. Гражданский кодекс Российской Федерации. [Электрон. ресурс]. – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.
2. Федеральный закон от 06.12.2011 №402-ФЗ «О бухгалтерском учете». [Электрон. ресурс]. – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.
3. Кувшинов М.С., Шевелева Е.А., Шевелев А.Е. Особенности формирования рискориентированного подхода к ведению бухгалтерского учета в условиях аутсорсинга // Вестник ЮУрГУ. – 2012. – №9.
4. Обзор рынка ведущих российских компаний и групп, работающих на рынке аутсорсинга учетных функций по итогам 2015 года. [Электрон. ресурс]. – Режим доступа: <http://raexpert.ru/docbank>.
5. Рынок бухгалтерских услуг Москвы [Электрон. ресурс]. – Режим доступа: <http://buhrating.ru/raiting-buhuslugi-moskva.html>.

## 2. РОЛЬ АНАЛИЗА И НАПРАВЛЕНИЯ ЕГО РАЗВИТИЯ В ВЫЯВЛЕНИИ УГРОЗ И РИСКОВ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ХОЗЯЙСТВУЮЩИХ СУБЪЕКТОВ

УДК 657.1

### УЧЕТ РАСХОДОВ НА НИОКР В РОССИИ, США И ЕВРОПЕ

*Е.Ю. Булахова*

магистрант

Санкт-Петербургский государственный экономический университет  
г. Санкт-Петербург, Россия

**Аннотация:** в данной статье был проведен анализ подходов, связанных с учетом расходов на НИОКР в системе российских положений по бухгалтерскому учету (РПБУ), системе общепринятых положений по бухгалтерскому учету США (ОПБУ) и системе международных стандартов финансовой отчетности (МСФО) в разрезе обеспечения информацией как государства (включая налоговые органы), так и инвесторов.

**Ключевые слова:** РПБУ, МСФО, ОПБУ США, сравнительный анализ.

На сегодняшний день система бухгалтерского учета является универсальным измерительным инструментом, который позволяет получить финансовую информацию о деятельности компании. Однако данные системы ограничены тем, что на основании представления интересов как государства, так и граждан, имеют некоторую свободу в выборе системы учета, являющейся более приемлемой для населения по их потребностям и нуждам. Именно поэтому в современном мире не существует двух тождественных систем бухгалтерского учета, так как в учетных системах различных стран отражение фактов финансовой деятельности приводит к получению разных систем показателей.

На национальные системы различных стран влияют определенные географические, политические и социально-экономические факторы.

Геополитическое положение государства напрямую оказывает влияние на характер участия страны в международной торговле, в связи с чем учетные правила стран-партнеров оказывают взаимное влияние друг на друга. Например, влияние колониальной зависимости Индии от Великобритании сблизило бухгалтерские системы данных стран.

Политические факторы также оказывают влияние на формирование систем бухгалтерского учета, так как именно политический режим государства определяет задачи и роль бухгалтерского учета.

В качестве социально-экономических факторов необходимо выделить типы законодательных систем, общий уровень образования, размер и организационную структуру компании, уровень инфляции, участие в международных рынках капитала, количество кредиторов и инвесторов, характер развития рынков капитала. Например, развитая организационная структура и крупный раз-

мер предприятий в Германии, Нидерландах, США и других странах приводит к усложнению усложнению учетной информации, которая отражает существующую экономическую ситуацию. Однако восприятие данной информации пользователями финансовой отчетности обеспечивается высоким уровнем образования и развитостью информационных систем.

Под НИОКР, согласно Налоговому Кодексу РФ, понимаются научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы. Их принципы заложены в законе «О науке» [1]. С другой стороны, согласно Главе 38 Гражданского Кодекса РФ, НИОКР рассматривается как договор на выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ по определенному заказу. Однако в практике финансово-хозяйственной и бухгалтерской деятельности организации используют понятие НИОКР из ФЗ «О науке», так как именно этот нормативный акт является основным в сфере науки в РФ.

Российская и зарубежная практики отделяют НИОКР от операционной деятельности хозяйствующих субъектов и оценивают ее как часть инновационной деятельности компаний. В международной практике НИОКР определяется как «research and development» (исследования и разработки). Разработки понимаются как применение результатов исследований или других знаний в проектировании или планировании новых или существенно усовершенствованных продуктов. Исследования – изыскания, направленные на получение новых знаний.

Согласно МСФО расходы на НИОКР отражаются в стандарте 38 «Нематериальные активы». Данный стандарт позволяет создать нематериальные активы в компании и дает рекомендации по их учету. Здесь отражены принципы осмотрительности и капитализации расходов на НИОКР за счет внедрения определенных ограничений для капитализации тех расходов НИОКР, с помощью которых можно будет получить какие-либо доходы в будущих периодах. Также данный стандарт дает рекомендации насчет списания расходов на исследования и капитализации расходов на разработки. Здесь компании необходимо отделять фазу исследований и фазу разработок, так как если не учесть это, все затраты будут отнесены к этапу исследований. Нематериальным активом будут признаваться объекты, если расходы на разработки направлены на формирование объекта, который согласно МСФО 38 требованиям.

На сегодняшний день в российской практике затраты на НИОКР учитывают на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы». Однако до 01.01.2003 данный вид расходов можно было отнести либо на расходы от обычной деятельности, либо на прочие расходы [3].

Налоговый учет по МСФО основан на принципе параллельности налогового и бухгалтерского учета, который является одним из принципов национальной налоговой системы страны. Национальное налоговое законодательство страны устанавливает также степень раскрытия информации в налоговой декларации о расходах на НИОКР. Следовательно, система учета РФ ориентирована на предоставление государственным органам достоверной информации с целью надзора и контроля за деятельностью хозяйствующих субъектов [3].

Если результаты НИОКР оказались без положительного результата, то все расходы признаются прочими расходами отчетного периода. Для этого необходимо списать с кредита 08 «Вложения во внеоборотные активы» в дебет субсчета 91-2 «Прочие расходы» [3].

Система критериев ПБУ 17/02 по определенным параметрам сходна с методологией МСФО 38, но также существуют некоторые различия. Ключевой критерий признания создаваемого актива по МСФО является профессиональное суждение менеджмента компании. Важно отметить, что данные требования применимы для субъекта (организация) и объекта разработок. Большинство критериев по ПБУ 17/02 основано на демонстрации использования результата НИОКР, где объект учета детализируется исключаящими нормами [4].

Объектом регулирования по ПБУ 17/02 являются расходы на зарегистрированные НИОКР, которые были на текущий момент закончены и дали положительный результат. Помимо этого, данные расходы формально не приводят к созданию НМА.

Одной из основных проблем в ПБУ 17/02 является проблема определения момента начала капитализации затрат на НИОКР. В МСФО 38 этот момент четко прописан и определен. Кроме этого, в МСФО 38 приведены достаточно детальные указания в отношении перспективности и возможности использования в будущем результатов проведенных работ. В ПБУ 17/02 приведены лишь общие формулировки о возможности получения будущих экономических выгод от результатов НИОКР.

Кроме того, в определениях НИОКР в РСБУ и МСФО прослеживаются значительные отличия. В РСБУ выделяют две группы НИОКР: НИР (научно-исследовательские работы) и ОКТР (опытно-конструкторские работы), причем представление их результатов отличается друг от друга. У НИР результатом признается научный отчет, у ОКТР – действующий и законченный образец с полным комплектом конструкторской документации. В МСФО НИОКР делятся на два этапа: исследования и разработки. Причем исследования соответствуют НИР в ПБУ 17/02, а этап разработок – ОКТР.

Существуют отличия и в оценке после признания НИОКР. МСФО 38 предусматривает переоценку объектов НИОКР, в процессе которой может быть восстановлена часть ранее понесенных расходов. В ПБУ 17/02 такой возможности нет. Момент начала амортизации в ПБУ 17/02 соотносится с началом фактического использования объекта, когда в МСФО 38 данный момент привязан к готовности объекта к предполагаемому использованию.

При выбытии объектов НИОКР ПБУ 17/02 не устанавливает специальных требований. Компания в этот момент признает все несписанные расходы в составе прочих расходов. Доходы и расходы при продаже результатов НИОКР в ПБУ 17/02 также не предусмотрены, как и в МСФО 38.

В США финансовый результат не подвержен влиянию налоговых правил, т. е. преобладает концепция параллельности налогового и бухгалтерского учета. Раскрытие учета расходов на НИОКР отражено в ОПБУ 142 «Нематериальные активы» и ОПБУ 2 «Учет расходов на исследования и разработки». Данные стандарты не рассматриваются с точки зрения взаимосвязанных объек-

тов учета. Кроме того, к данным стандартам не применяется метод начисления, так как связь будущей прибыли с НИОКР никак не устанавливается. Реализация НИОКР в США является источником исключительно повышенного риска [4].

При выходе на мировой рынок американские компании переходят на МСФО, так как стоимость и результат исследований отражается по МСФО наиболее точно.

Основная особенность учета расходов в США – данные не отражаются в налоговой декларации и не учитываются при налогообложении прибыли. Другими словами, размер вложений в НИОКР не интересует налоговые органы. Компания в этом случае должна предоставить пояснительную записку к финансовой отчетности с целью разъяснения проведенных операций.

ОПБУ США достаточно проработаны для инвесторов в форме отраслевых документов. Однако появляется необходимость в ориентации в большом объеме информации. Из ОПБУ возможно получить лишь данные о характере затрат, которые не капитализируются и признаются в момент понесения, а также о высоком риске реализации НИОКР [4].

Сравнение вышеописанных подходов к учету расходов на НИОКР приведены в таблице 1.

**Таблица 1 – Сравнение российского, международного и американского подходов к учету расходов на НИОКР**

Критерий сравнения	Российский подход НК РФ, РПБУ 14/2007, РПБУ 17/02 (ориентирован на государственные органы)	Американский подход ОПБУ США 142, ОПБУ США 2 (ориентирован на инвесторов)	Международный подход МСФО 38 (ориентирован на инвесторов)
Налоговый учет (обеспечение информацией государства)	Информация налоговой отчетности дает представление налоговым органам о характере расходов на НИОКР, а расходы на НИОКР учитываются при налогообложении прибыли	Информация о расходах на НИОКР не отражается в налоговом учете. Расходы на НИОКР не отражаются при налогообложении прибыли	В основе налогового учета лежит национальная налоговая политика страны
Финансовый учет (обеспечение информацией инвесторов)	Финансовая отчетность обеспечивает о характере затрат инвестора, однако риски в ней не учитываются	Существует один уровень риска для расходов на НИОКР – высокий и один характер затрат – некапитализируемые	Инвестор получает полную информацию о рисках и характере затрат на НИОКР

Таким образом, американский подход является неудобным в связи с невозможностью получения реальных данных об исследованиях и разработках как для инвесторов, так и для налоговых органов. Наибольшая полезность для

налоговых органов присуща информация, которая содержится в отчетности, составленной на основании российского подхода. Для инвесторов наибольшей полезностью будет обладать информация, полученная на основании международного подхода.

Российский подход является недоработанным и неудобным. Данные проблемы можно исправить с помощью принципов международного подхода и перехода на МСФО. При этом налоговый учет будет строиться на основании российского налогового законодательства, а принципы разделения бухгалтерского и налогового учета также присущие МСФО, позволят оптимизировать отчетность как для государства, так и для инвестора. Налоговые органы смогут получить пояснения к информации налоговой отчетности компаний, а инвесторы смогут получить необходимые данные для принятия управленческих решений.

Следовательно, целесообразно на законодательном уровне закрепить в России принцип разделения налоговой и бухгалтерской отчетности, а также увеличить число показателей, которые предоставляются в налоговой декларации по налогу на прибыль в отношении расходов на НИОКР. На данный момент в ней отражаются данные только об общем объеме доходов и расходов на НИОКР, не давших положительного результата. Данные мероприятия позволят удовлетворить потребность в достоверной и необходимой информации как для налоговых органов, так и для инвесторов относительно расходов на НИОКР в РФ.

#### **Список литературы:**

1. Федеральный закон от 23.08.1996 г. №127-ФЗ (ред. от 04.12.2006 г.) «О науке и о государственной научно-технической политике».
2. Приказ Министерства финансов РФ от 19 ноября 2002 г. №115н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы» ПБУ 17/02».
3. Грунина Н.Ю. Новые аспекты использования показателей бухгалтерской отчетности в анализе финансово-хозяйственной деятельности организации // Роль и значение учетно-статистической информации в экономическом анализе: Сб. науч. статей / под ред. Н.Е. Григорук, О.Б. Лихачева. – М.: МГИМО-Университет. – 2012. – С. 169 –176.
4. Рекомендации ЮНЕСКО «О стандартизации международной статистики в области науки и техники» (Париж, 27 ноября 1978 года).
5. Baruch Lev, Doron Nissim, Jacob Thomas. On the informational usefulness of R&D capitalization and amortization// Visualizing Intangibles, S. Zambon and G. Marzo, eds., Ashgate Publishing Co. URL: <http://pages.stern.nyu.edu/~blev/> (дата обращения 01.03.2017).

## АНАЛИЗ РАЗВИТИЯ ТУРИЗМА В МОЛДОВЕ: ШАГ ВПЕРЕД – ДВА ШАГА НАЗАД

*Л.А. Гаврилюк*

кандидат технических наук, доцент кафедры бухгалтерского учета  
и экономического анализа МЭА (ASEM)  
г. Кишинев, Республика Молдова

**Аннотация.** В представленной статье отражены результаты исследования туристических потоков и особенностей туризма в Республике Молдова. Число ежегодно посещающих Молдову туристов несопоставимо с числом выезжающих, что негативно сказывается на развитии туристической отрасли и на экономике страны в целом.

**Ключевые слова:** экономический анализ, динамика численности, структура, инвестиции, туризм, статистика.

Несмотря на то, что сфера предоставления услуг в Республике Молдова развивается значительно более высокими темпами по сравнению с производством товаров, область туризма не может похвастаться настолько же высокими, а главное – устойчивыми, показателями экономического роста. Периоды относительного, а по многим показателям и абсолютного, улучшения достигнутых результатов, сменяются их ухудшением, в результате чего отрасль либо стагнирует, либо даже теряет ранее завоеванные позиции.

На наш взгляд, первоначальной, хотя и очень трудно достижимой целью молдавского туризма, должно было бы стать выравнивание туристических потоков, направленных на въезд и выезд из страны. Еще более заманчивой была бы ситуация финансового равновесия, то есть ситуация, при которой количество поступающих в страну валютных потоков от туристической деятельности равнялось бы аналогичным объемам вывозимой молдавскими туристами валюты. Если вспомнить не столь уж и далекое прошлое, то 30-40 лет назад, в эпоху «Интуриста» и «Аэрофлота», город Кишинев был четвертым (после Москвы, Ленинграда и Киева) в бывшем Советском Союзе по числу посещавших его иностранных туристов. Многочисленных иностранных туристов, пересекших границу на автобусах и поездах, после обзорной экскурсии по Кишиневу или двух-трех дневного пребывания в республике, далее отправляли самолетами во все концы СССР. С другой стороны, советские туристы, особенно детские и молодежные группы, долетали до столицы Молдавии самолетами «Аэрофлота», а далее на автобусах или поездах выезжали в Болгарию, Румынию и другие страны. Но об этом сегодня можно только мечтать.

Характерной особенностью современного молдавского туристического бизнеса является его приоритетная ориентация на предоставление услуг той незначительной части местного населения, доходы которых значительно превы-

шают средний по стране уровень и которые могут себе позволить комфортно отдыхать за рубежом.

Еще одной характерной особенностью молдавского туристического бизнеса является его высокий уровень подверженности влиянию всякого рода кризисов. Так, например, финансово-экономический кризис, разразившийся в 2008-2009 годах и затем усиленный массовыми хищениями денежных средств непосредственно из банковских учреждений Республики Молдова (предположительно, в 2014-2015 годы), в отрасли туризма не преодолен до сих пор. Если в 2007 году такой важный показатель развития турбизнеса, как численность размещенных туристов в различного рода корпоративных учреждениях по их обслуживанию, достиг своего исторического максимума и составил 314 619 человек, то уже в 2009 году данный показатель снизился до 227 888 человек, т.е. снизился в абсолютном выражении на 86,7 тыс. человек, а в относительном – на 27,6%. Примечательно, что данный показатель не восстановлен до сих пор. Так, например, по итогам 2014 года Национальное Бюро Статистики Республики Молдова констатировало всего лишь 283,0 тысяч человек, размещенных и обслуженных в вышеназванных гостиничных заведениях [1]. И это несмотря на то, что за отмеченный период количество таких заведений (речь идет о гостиницах, отелях, туристических и/или агротуристических пансионах и т.д.) увеличилось на 15 единиц, а их общая вместимость расширилась на 236 мест.

Однако, как уже было подчеркнуто, основной и наиболее острой проблемой молдавского туристического бизнеса является его преобладающая направленность на привлечение состоятельных клиентов с целью их отправки на отдых за пределы Республики Молдова.

Примечательно, что данное направление туристической деятельности практически не подвержено кризисным явлениям. Анализ показывает на наличие устойчивой и весьма динамичной тенденции роста численности молдавских граждан, выехавших на отдых за границу по туристическим путевкам. Если в 2000 году, например, общая численность таких туристов составляла 32 452 чел., то в 2014 году она уже достигла 180 646 чел., что в 5,6 раза больше. Динамика роста численности выехавших за рубеж, а также посетивших Республику Молдова туристов представлена в таблице 1. Тенденция относительного и даже абсолютного сокращения приезжающих в страну туристов видна, как говорится, невооруженным глазом. И это несмотря на то, что в Республике Молдова предпринимаются неординарные меры по улучшению туристической инфраструктуры, включая разработку новых туристических маршрутов, улучшение транспортного обеспечения, строительство новых гостиниц, кемпингов, оздоровительных центров и т.п.

Отмечается относительная стабильность географии туристических путешествий. Свыше 92,1% от общего числа выезжающих за рубеж туристов из года в год проводят свой отдых на курортах: Турции (35,2%), Болгарии (33,4%), Румынии (10,2%), Греции (8,5%), Египта (2,1%), Объединенных Арабских Эмиратов (1,6%) и Италии (1,2%).

**Таблица 1 – Численность и динамика движения туристов в Республике Молдова**

Показатели	2000	2005	2010	2011	2012	2013	2014
Число туристов, выехавших за пределы государства, чел.	32452	57231	11724	136095	146791	157556	180646
Число туристов, посетивших Республику Молдова, чел.	18964	25073	8956	10788	12797	13150	14362
Число иностранных туристов, посетивших Республику Молдова, в расчете на 100 туристов, выехавших за рубеж	58	44	8	8	9	8	8

Наибольшее количество туристов, посещающих Республику Молдова, приходится на такие страны как Румыния (21,2%), Российская Федерация (13,9%), Украина (10,7%), Германия (4,9%), Турция (4,8%), Италия (4,0%) и Израиль (3,7%).

Из-за отсутствия достоверной информации проанализировать географию перемещения денежных потоков, связанных с туристической деятельностью, не представляется возможным. Однако, основываясь на экспертных оценках, можно сделать вывод о наличии значительного отрицательного сальдо в области туризма для Республики Молдова, которое из года в год усугубляет и без того внушительный дефицит внешнеторгового оборота, хотя, услуги как материального, так и нематериального характера в отражаемых статистикой объемах внешней торговли не учитываются.

Несмотря на то, что общий уровень расходов на туристические поездки молдавских граждан (как абсолютный, так и относительный) из года в год неуклонно растет, в целом отрасль туризма довольно болезненно реагирует на периодически повторяющиеся финансово-экономические кризисы. Показательным, например, является факт более чем двукратного уменьшения инвестиций (в основном иностранных) в строительство таких основных компонентов туристического комплекса, как гостиницы и рестораны. Если в последний предкризисный год (2008 г.) их величина достигала без малого 250 млн. леев, то в первом кризисном (2009 г.) она снизилась до 178 млн. леев, а во втором – 2010 году до 117,8 млн. леев, что составляет всего 47,2% по отношению к 2008 г. В целом по национальной экономике удельный вес инвестиций в туристический

бизнес в последние годы не превышает 1,5-2% от их среднегодового уровня и отличается высокой нестабильностью.

Примерно на таком же уровне – 2,2% (в среднегодовом исчислении – 16,1 тыс. чел.) находится и количество занятых, точнее, работающих по найму в гостиницах и других предприятиях туристического комплекса. Следует отметить, что свыше 2/3 работников данного комплекса составляют женщины (10,7 тыс. чел).

Согласно официальным статистическим данным среднемесячная номинальная заработная плата работников туристического бизнеса составляет не более 67,0% от среднего по стране уровня (291,8 дол. США). В пересчете на почасовой размер оплаты труда (исходя из 169 рабочих часов в месяц) средняя заработная плата работников данной отрасли составляет всего 1,73 дол. США в час, что в 4,2 раза меньше официально установленного минимального уровня оплаты труда, например, в Соединенных Штатах Америки (7,25 дол. в час). Примечательно, что более низкий уровень оплаты труда в Республике Молдова отмечен только в аграрном секторе, включая сельское, лесное и рыбное хозяйство.

В заключение следует подчеркнуть, что, несмотря на все вышеотмеченные, довольно скромные абсолютные и относительные показатели, отрасль туризма в Республике Молдова в последние годы приобретает все более четко выраженный статус перспективной сферы деятельности для национальной экономики. Можно отметить следующие факты: во-первых, в этой отрасли созданы и успешно функционируют тысячи рабочих мест, в том числе для низкооплачиваемой части населения. Во-вторых, в настоящее время свыше 1 млн. граждан Республики Молдова работают за пределами своей страны, в основном – в странах Центральной и Западной Европы, Северной Америки, а также в Российской Федерации.

Значительная часть молдавской диаспоры не только успешно ассимилировалась и приобрела гражданство соответствующих стран, но и успела обзавестись собственным жильем, во многих случаях – собственным и весьма успешным бизнесом, родственными связями и т.п. Другими словами, эта часть молдавских граждан является той многочисленной компонентой, на базе которой могут и должны развиваться не только туристический бизнес, но и многие другие виды экономической деятельности.

Речь идет, в первую очередь, о системе здравоохранения. Учитывая низкий уровень оплаты труда, за счет дешевой рабочей силы стоимость товаров и услуг в Республике Молдова значительно ниже, чем во всех без исключения вышеперечисленных странах и регионах. При этом в частной сфере медицинского сектора, где уже давно доминируют те же технологии, что и в странах Западной Европы, уровень условий для медицинского обслуживания также сопоставим с западными странами. Примечательно, что за получением услуг, например, дантистов, учитывая очень привлекательное соотношение «цена-качество» стоматологических услуг, в Молдову приезжают не только наши бывшие сограждане, но и их многочисленные вновь приобретенные друзья и родственники из стран, в которые они переселились в годы реформы.

Однако, на наш взгляд, финансовые, а тем более – чисто денежные показатели не совсем пригодны для полноценного отражения значимости данной отрасли для национальной экономики в целом. Имеется ввиду то, что простое сопоставление доходов и расходов на развитие туризма не отражает все многообразие полученных результатов, включая познавательный процесс, обмен и взаимное обогащение опытом социально-экономического развития, сам по себе оздоровительный процесс (в случае с поездками на отдых либо лечение), развитие культуры, решение экологических проблем и др. Поэтому для отрасли туризма очень актуальна интегрированная отчетность, в которой наряду с финансовой информацией будут отражаться нефинансовые показатели.

С учетом всех вышеизложенных факторов отрасль туризма, наряду с другими видами услуг по обеспечению развлечения, отдыха и оздоровления граждан, приобретает все более высокий социальный статус, не уменьшая при этом экономическую значимость туризма для развития национальной экономики в целом.

#### **Список литературы:**

1. Статистический ежегодник Республики Молдова. – Кишинев: Национальное Бюро Статистики РМ, 2016. – 379 с.

УДК 338

## **АНАЛИЗ ВОЗМОЖНОСТИ УГРОЗ И РИСКОВ СТРАТЕГИЧЕСКОГО РАЗВИТИЯ САДОВОДСТВА РЕГИОНА**

*К.Э. Гурицев*

аспирант кафедры экономической безопасности, финансов и аудита  
Горский государственный аграрный университет  
г. Владикавказ, Россия

**Аннотация.** В статье рассматриваются вопросы анализа возможностей основных угроз и рисков стратегического развития садоводства региона. Указываются основные причины, препятствующие, интенсивному развитию и намечаются пути стратегических возможностей развития садоводства.

**Ключевые слова:** садоводство, агропромышленное производство, угрозы, возможности, отраслевое развитие.

Садоводство является приоритетной отраслью агропромышленного комплекса России, главной продукцией которой являются плоды и ягоды. В процессе их потребления население приобретает нужные витамины, минеральные вещества, незаменимые органические кислоты, которые обеспечивают здоровье и долголетие людей. Между тем рыночные отношения вызвали значительные негативные изменения в количественных и качественных параметрах, которые характеризуют состояние отрасли в Российской Федерации.

Садоводство представляет собой сложную систему возделывания плодовых и ягодных растений, основанную на комплексном употреблении природ-

ных, материальных, финансовых и трудовых ресурсов, в рыночных условиях ориентированную на обеспечение высокого уровня экономической эффективности производства.

На сегодняшний день в отрасли по-прежнему остается ряд проблем, требующих неотложного решения:

1. из-за неразвитости рыночной инфраструктуры не обеспечивается нормальная связь между производителем и потребителем сельхозпродукции, ограничена возможность сбыта сельхозпродукции по выгодным для товаропроизводителей ценам;
2. недостаточное водообеспечение сельхозпроизводителей Альпийской долины;
3. отсутствие инвентаризации земли, находящейся в разной форме собственности, собственных питомников (для садоводства и виноградарства);
4. низкий технический потенциал предприятий (устаревшая материальная база предприятий);
5. отсутствие инвестиционных площадок с подготовленной инженерной инфраструктурой, истощение почв.

В целом, развитие садоводства в РСО-Алания в ближайшие 5 лет будет проходить под воздействием различных факторов.

Прежде всего это политика государства по развитию сельского хозяйства, что является положительным фактором, а также сложная макроэкономическая ситуация в стране, связанная с кризисом, что повышает степень риска для отрасли.

Существуют определенные перспективы роста и развития предприятий отрасли (табл. 1). Оценка проводилась по 5-балльной системе.

**Таблица 1 – Оценка относительной привлекательности рынка**

Наименование показателя	Рейтинг	Отн. вес	Качественная оценка	Балльная оценка
Перспектива роста рынка	4	0,2	Темп роста отрасли - 6%, отрасль растет быстрым темпом (за последние 2 года)	5
Перспектива получения прибыли	2	0,2	Средний уровень рентабельности и получения прибыли, отрасль привлекательна для компании	5
Неравномерность спроса в отрасли	3	0,2	Предложение превышает спрос, по отдельным показателям	2
Уровень конкуренции	1	0,4	Слабая конкуренция, основная доля рынка принадлежит двум компаниям	3

Таким образом, в ближайшей перспективе намечаются следующие тенденции:

- увеличение инвестиций на повышение плодородия почв и развитие мелиорации земель сельскохозяйственного назначения, стимулирование улучшения использования земельных угодий;

- ускорение обновления технической базы агропромышленного производства на базе восстановления и развития российского сельскохозяйственного машиностроения;

- экологизация и биологизация агропромышленного производства на основе применения новых технологий в растениеводстве в целях сохранения природного потенциала и повышения безопасности пищевых продуктов.

Ключевые факторы успеха в отрасли отражены в таблице 2.

**Таблица 2 – Выявление сильных и слабых сторон садоводства**

Область внутренней среды	Ключевой фактор успеха на рынке	Степень выражения признака
Производство	Наличие необходимого оборудования	Слабая
Персонал	Универсальность	Сильная
Финансы	Доступ инвестициям	Слабая
Внешние связи	Возможность кооперации	Сильная
НИОКР	Возможность модернизации отрасли, внедрение новых информационных технологий	Сильная
Маркетинг	Наличие четкой системы маркетинга	Слабая
Система управления	Кадровая стабильность	Слабая

Таким образом, на сегодняшний день существует большие перспективы развития отрасли.

С помощью SWOT-анализа выявлены основные угрозы и возможности отрасли, с учетом сильных и слабых сторон отраслевого развития, выявленных ранее в ходе исследования (табл. 3).

**Таблица 3 – Интегральная таблица угроз и возможностей отрасли в РСО-Алания**

<p>Сильные стороны (S):</p> <p>S1 – универсальная квалификация производственного персонала;</p> <p>S2 – доступность значительных инвестиций;</p> <p>S3 – проведение НИОКР .</p>	<p>Слабые стороны (W):</p> <p>W1 – Рост издержек производства;</p> <p>W2 – устаревший и изношенный парк оборудования и техники.</p>
<p>Возможности (O):</p> <p>O1 –Появление новых технологий;</p> <p>O2 – получение денежных средств на НИОКР от государства;</p> <p>O3 – рост покупательной способности населения в связи с импортозамещением.</p>	<p>Угрозы (T):</p> <p>T1 – снижение спроса, изменение потребительской корзины;</p> <p>T2 – несвоевременный переход на новейшее оборудование.</p>

Таким образом, основными рисками в садоводстве являются:

- экономические риски, к ним относятся рост цен на материальные, технические, энергоресурсы, ограничивающий возможности большей части предприятий и организаций отрасли осуществлять вложения, модернизацию, внедрение ресурсосберегающих технологий, в рамках оптимизации экономического развития отрасли;
- внешнеторговые риски, риски, которые связаны с трансформацией структуры мирового продовольственного рынка в условиях экономического кризиса;
- природные риски, риски, связанные с существованием в регионе рискованного земледелия, что может привести к значительным потерям урожайности и снижению результатов деятельности, и в целом повлиять на достижение желаемых прогнозируемых экономических показателей и снизить инвестиционную привлекательность садоводства.

Сокращение вышеперечисленных рисков должно иметь политическую и финансовую поддержку садоводства в республике выставочной деятельности, повышение эффективности деятельности торговых представительств республики за ее пределами, совершенствование требований к безопасности и качеству продукции со стороны государства в целях экономического оздоровления отрасли.

Основными причинами, препятствующими на сегодняшний день более интенсивному развитию садоводства в республике, выступает изношенность технического парка, а также нерациональное использование имеющегося в отрасли земельного потенциала и многие другие факторы.

В целях модернизации отрасли необходимо дальнейшее освоение и внедрение новых технологий, основывающихся на модернизированном современном уровне сельскохозяйственной техники, оборудования и машин.

Одним из мероприятий должно стать внедрение посева семян наиболее перспективных и высокоурожайных сортов и гибридов. Также необходимо расширение имеющихся посевных площадей по отдельным позициям.

Таким образом, можно выделить основные угрозы и возможности садоводства (табл. 4).

**Таблица 4 – Основные угрозы и возможности внешнего окружения садоводства в РСО-Алания**

Блоки факторов макросреды	Возможности	Угрозы
Политические	Государственная поддержка отрасли	Ужесточение регулирования отрасли
	Совершенствование законодательной базы	Ужесточение налогового законодательства
Экономические	Поддержка возможности инвестирования в отрасль	Ухудшение экономической ситуации в стране и регионе
	Увеличение оборота предприятий отрасли в связи с санкциями	Потеря крупного потребителя в связи со сменой потребительских предпочтений
	4.Разработка новых проектов	

Блоки факторов макросреды	Возможности	Угрозы
Технологические	рост производительности труда из-за обновления технического парка и оборудования	Высокая затратность по модернизации технического парка и внедрения дорогостоящих технологий
	Возможность использования IT технологий для оптимизации деятельности предприятий отрасли	
Социальные	Увеличение притока молодых специалистов	Усиление социальной напряженности
	Повышение имиджа отраслевых компаний	

Следует отметить, что в РСО-Алания существует ряд стратегических возможностей развития садоводства, в частности:

- значимый природный и ресурсный потенциал развития;
- удобное географическое положение на южной границе страны;
- высокая степень квалификации в отрасли, предпринимательская активность населения и т.д.;
- наличие государственной программы поддержки сельхозпроизводителей;
- наличие орошения под площадями многолетних насаждений;
- наличие объектов инфраструктуры под строительство тепличных комплексов;
- наличие площадей для выращивания орехоплодных, эфиромасличных культур, развития садоводства и виноградарства;
- рост инвестиций в отрасль, вызванный увеличением инвестиционной привлекательности.

#### Список литературы:

1. Колобова А.И. Организация садоводства: монография / А.И. Колобова, А.С. Кудашкин. – Барнаул: Изд-во АГАУ, 2013. – 392 с.
2. Хосиев Б.Н. Существенность информации управленческого учета в системе АПК // Известия ФГБОУ ВО «Горский ГАУ». – 2013. – Т.50, часть 4, С. 182–187.
3. Шаляпина И.П. Организационно-экономические аспекты системы ведения садоводства в условиях развития интеграционных процессов: Монография / И.П. Шаляпина, М.А. Соломахин – Мичуринск: изд-во Мичуринского государственного аграрного университета, 2014. – 238 с.

## АНАЛИЗ И МЕРЫ ПРЕДУПРЕЖДЕНИЯ РИСКОВ И УГРОЗ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ОРГАНИЗАЦИЙ В СФЕРЕ РАДИОВЕЩАНИЯ

*Л.А. Маляревская*

аспирант кафедры финансового контроля, анализа и аудита  
РЭУ им. Г.В. Плеханова, заместитель генерального директора по экономике и  
финансам ЗАО «Русская Медиагруппа»  
г. Москва, Россия

**Аннотация.** Деятельность любой организации подвержена рискам. На пути к целям, стоящим перед организацией, неизбежны рискованные ситуации, основную часть которых можно предвидеть и поэтому предусмотреть меры, направленные на управление рисками, повлекшими подобные ситуации. В части финансового планирования такой подход в первую очередь необходим, поскольку финансы обеспечивают деятельность всех бизнес-процессов в организации. Поэтому для управления и предупреждения финансовых рисков разрабатываются различные регламенты, которые сопровождают доходные и расходные операции, определяют требуемую рентабельность и необходимые условия расчетов исходя из рыночных условий и особенностей бизнеса. Для примера, радиостанция осуществляет свою деятельность на рекламной рынке, который диктует законы планирования доходов; сам актив, формирующий доходы, а именно лицензия на радиовещание, устанавливает условия расчетов с поставщиками товаров и услуг; поведение аудитории радиостанции влияет на политику ценообразования при продаже рекламного времени на радио.

Все вышеуказанные факторы находят свое отражение в регламентах бюджетирования доходов и расходов, приказах генерального директора радиостанции, устанавливающих типовые договорные условия расчетов с заказчиками и поставщиками, приказах, утверждающих цены в прайс-листах для различных временных диапазонов, в которые может выходить рекламный блок, в политиках, устанавливающих перечень и условия предоставления скидок.

Указанные регламенты формируют комплексный механизм, который позволяет предупреждать рискованные ситуации или, по крайней мере, сокращает их влияние в финансовом выражении

**Ключевые слова:** риск, потери, рентабельность, политика, скидки, радиореклама, регламент, приказ, требуемая доходность.

Коммерческая деятельность заведомо несет под собой ряд рисков и угроз потерь, наряду с приобретаемыми выгодами, такими как: возможность извлекать выгоду, использовать имеющиеся материальные и нематериальные активы для дальнейшего развития бизнеса, что позволяет преумножать прибыль, инвестировать ее в бизнес для расширения перечня продуктов и услуг, предлагаемых для потребителей и позволяющих зарабатывать.

В связи с этим, поскольку главной целью радиовещательной организации является зарабатывание прибыли посредством реализации своей деятельности, то составной частью данных целей является повышение эффективности затрат и сокращение рисков, которым подвержена организация.

Сокращение рисков, в частности, осуществляется посредством избегания рискованных ситуаций и разработки плана действий в случае реализации таких ситуаций. Такие действия фактически разрабатываются на этапе планирования и подготовки деятельности, причем по различным направлениям.

В частности, при планировании операционной деятельности в части финансов финансовое подразделение отвечает за рентабельность как отдельных операций, так и деятельность компании в целом, за обеспечение достаточности финансовых ресурсов для ведения операционной, инвестиционной и финансовой деятельности, за эффективность затрат, максимальное извлечение доходов при ведении деятельности.

В деятельности радиостанций планирование также выполняет свою роль, хотя радио, в отличие от телевидения, принято называть и считать оперативным медиа, то есть медийным продуктом, который мгновенно откликается на пожелания клиентов и реагирует на вызовы рынка. Однако именно поэтому планирование и его инструменты играют значительную роль, поскольку при принятии решений в условиях ограниченных ресурсов, а в данном случае таким ресурсом является время, риски потерь выше, чем в стандартных условиях.

В погоне за максимальным доходом или преследуя иные цели, повышается риск потерь, присущих операциям, поскольку в рыночных условиях более высокий доход всегда сопряжен с более высокими рисками. В связи с этим финансовой службой разрабатываются, а утверждаются всеми заинтересованными подразделениями различные регламенты, отвечающие вышеуказанным задачам и направленные на нейтрализацию последствий реализации рисков или их полное исключение. Такие регламенты и нормативные документы не должны противоречить действующему законодательству и должны отвечать общим целям деятельности организации.

Ниже рассмотрим более детально, какие регламенты следует утвердить радиостанции, какие цели они должны преследовать и какие особенности радиовещательной организации они неизбежно учитывают. К таким отраслевым особенностям относятся, например, пики слушания в течение будних дней и относительный спад аудитории в выходные дни, рыночные условия продажи рекламного времени на радио, условия предоставления скидок в зависимости от различных факторов, законодательные ограничения в отношении радиорекламы.

Определения финансовых рисков представлены в таблице 1.

**Таблица 1 – Виды финансовых рисков организации**

Вид риска	Определение
риск снижения финансовой устойчи-	Данный риск характеризуется чрезмерной долей заемных средств, что в результате приводит к дисбалансу положи-

Вид риска	Определение
риск неплатёжеспособности	Такой риск еще носит название риска несбалансированной ликвидности и выражается в снижении ликвидности оборотных средств компании, что вызывает дисбаланс положительного и отрицательного денежных потоков компании по периодам.
кредитный риск	Данный риск связан с возможностью возникновения финансовых потерь в результате невыполнения своих обязательств перед компанией ее покупателями и заказчиками.
структурный риск	Данный вид риска выражается в высокой доле постоянных издержек в общей структуре затрат, присущ предприятиям с широкой инфраструктурой, требующей постоянной эксплуатации, и означает неэффективное финансирование текущих затрат предприятия.
другие риски	К данной категории относятся налоговый, инвестиционный, процентный, депозитный риски и иные.

Для большей конкретности и практичности меры по управлению данными рисками в значительной степени будут рассмотрены применительно к доходным операциям.

#### *Риск снижения финансовой устойчивости*

Наличие данных рисков означает недостаточность денежных доходов радиостанции по суммам, что вынуждает организацию привлекать заемные средства. Заемные средства на пополнение оборотного капитала, как правило, привлекают под относительно высокую процентную ставку и на короткий период, что и может служить причиной несбалансированности денежных потоков.

Одним из способов управления данным риском является бюджетирование и контроль исполнения бюджета. В то же время данный способ не является панацеей и не позволяет полностью избежать заимствований, ибо в сфере радиорекламы присутствует несоответствие условий расчетов с клиентами условиям расчетов с поставщиками товаров, работ и услуг. Однако он позволяет ограничить размер заемных средств.

Итак, в первую очередь, необходимо определить план доходов и план расходов на финансовый год и соответствующий отчет о движении денежных средств (ДДС). В российских радиовещательных компаниях финансовый год совпадает с календарным, что обусловлено особенностями рынка рекламы, а именно:

- планирование рекламных объемов в значительной степени определяется ресурсами телерекламы как наиболее существенными по размеру бюджета, а их бюджеты устанавливаются на календарный год;

- оставшиеся у клиентов средства после распределения телебюджетов направляются на остальные каналы рекламы, как-то: радио, СМИ и в последние годы интернет. Поэтому остальные участники рекламного рынка также используют для планирования и подведения итогов данные за календарный год.

Для определения доходов и расходов на плановый период могут быть использованы различные подходы, но основные предпосылки заключаются в следующем:

- динамика доходов и расходов должна отвечать рыночным тенденциям;
- доходы и расходы соответствуют друг другу;
- при недостаточности доходов для покрытия планируемых расходов, необходимо сокращать планируемые расходы или определять дополнительные источники финансирования, исследовать причину данного дисбаланса и разрабатывать антикризисный план.

После утверждения годового бюджета и отчета о ДДС требуется регулярный контроль его исполнения для своевременного выявления негативной динамики и своевременного реагирования.

Помимо бюджетирования и контроля исполнения бюджета, одной из мер, управляющих риском снижения финансовой устойчивости, является маркетинговая политика, которая устанавливает условия и размеры предоставляемых скидок. Таким образом, ограничивается размер предоставляемых скидок и обеспечивается запланированный уровень рентабельности.

#### *Риск неплатёжеспособности*

Данный вид риска реализуется при несоответствии условий расчетов с поставщиками товаров и услуг условиям оплаты с клиентами. Надо признать, что на рынке радиорекламы данные условия не совпадают, и клиентам, коими, как правило, являются крупные рекламные агентства, предоставляется отсрочка платежа на срок до 60 дней. В то же время оплата основных расходов радиостанции, включая заработную плату, услуги связи, услуги аренды каналов и другие, в лучшем случае осуществляется с отсрочкой в 10 (десять) дней.

Так получается, что компания в любом случае финансирует продажи радиорекламы и кредитует клиентов, а значит, должна располагать достаточными для этого средствами во избежание кассового разрыва, собственными или заемными. В любом случае стандартные сроки оплаты услуг клиентами должны быть формально закреплены при утверждении типовой формы договора. Договорные условия, предполагающие более длительные сроки оплаты, подлежат отдельному согласованию с финансовой службой, поскольку это может повлиять на размер, сроки и стоимость внешнего финансирования.

#### *Кредитный риск*

Кредитному риску подвержены в той или иной степени все коммерческие организации и радиостанции не являются исключением, в частности потому, что работают на рынке радиорекламы. Инструментами, способствующими снижению данного риска, являются следующие внутренние документы:

- регламент проверки контрагентов;
- договорные условия расчетов.

Регламент проверки контрагентов включает проверку контрагента на предмет срока ведения деятельности, предоставления бухгалтерской отчетности в государственные органы, наличия удовлетворительных финансовых показателей, незакрытых судебных разбирательств или исполнительных производств, негативной информации в СМИ, соответствия признакам недобросовестных налогоплательщиков. При наличии негативной информации по одному или нескольким признакам вопрос утверждения работы с клиентом подлежит отдельному рассмотрению на уровне финансового и коммерческого директоров. В случае, если работа с контрагентом важна и возможна, но проверка говорит о повышенном кредитном риске, то его снижение достигается посредством согласования договора на условиях значительной предоплаты.

#### *Структурный риск*

Для радиостанции данный вид риска является характерным, поскольку значительная часть расходов не меняется в зависимости от объемов продаж, а именно:

- услуги связи и аренды каналов для передачи сигнала;
- заработная плата программного отдела радиостанции;
- расходы на маркетинговые исследования;
- административные и управленческие расходы.

К переменным расходам относятся только расходы на коммерческий персонал, партнерские бонусы клиентов и в некоторой степени расходы на рекламу радиостанции, увеличение ее аудитории и ее продвижение.

Управление данным риском состоит в обеспечении соответствующей доли переменных расходов посредством обеспечения объема доходов, покрывающего данные расходы, что отражается в утвержденном бюджете доходов и расходов. При невозможности обеспечить требуемый уровень доходов требуется внедрение антикризисного плана, пересмотр положения об оплате труда, отказ от ряда маркетинговых исследований.

Выше были рассмотрены основные формальные документы, необходимые в качестве мер для упреждения ряда финансовых рисков. Они не являются исчерпывающим и могут быть дополнены последующим контролем и анализом, но уже на этом этапе видно, что бюджет организации является ключевым документом, определяющим жизнь радиостанции.

#### **Список литературы:**

1. Донцова Л.В., Ивушкина О.О., Дун И.Р. Эффективные регуляторы экономической конкурентоспособности. Международная экономика. – 2014. – №2. – С.39–51.
2. Донцова Л.В., Никифорова Н.А. Риски: аналитический аспект. Вестник Брянского государственного университета. №3(2014). Экономика. Брянск: РИО БГУ. – 2014. – С.263–268.
3. Донцова Л.В., Анализ эффективности производственно-хозяйственной деятельности организации. Менеджмент в России и за рубежом. – 2000. – №5.

4. Маляревская Л.А., Анализ влияния изменения рынка на рентабельность деятельности радиовещательных компаний. Управленческий учет. – 2016. – №9 – С. 29–35.

5. Коллектив авторов, для издания: «Теория и практика рекламной деятельности». Подготовка электронной публикации и общая редакция: «Индустрия рекламы». Радиореклама. Теория и практика рекламной деятельности. [Электронный ресурс] // Индустрия рекламы. URL: <http://adindustry.ru/radio-advertising>

6. Отраслевой доклад. Радиовещание в России в 2015 году: Состояние, тенденции и перспективы развития. Под общей редакцией Быстрицкого А.Г., Шарикова А.В. Федеральное агентство по печати и массовым коммуникациям. – М. – 2016.

УДК 338.434

## **АНАЛИЗ ЭКОНОМИЧЕСКОГО ПОТЕНЦИАЛА ТВЕРСКОГО РЕГИОНА, КАК ОСНОВЫ ДЛЯ СОЗДАНИЯ ЛЬНЯНОГО КЛАСТЕРА**

*А.В. Миронцева*

старший преподаватель кафедры экономической безопасности, анализа и аудита

РГАУ–МСХА имени К.А. Тимирязева

г. Москва, Россия

**Аннотация.** В статье описывается создание льняного кластера, в целях повышения уровня экономической безопасности страны, на основе уже имеющегося потенциала предприятий, занимающихся возделыванием льна в Тверской области. Прописана цель создания льняного кластера и указан состав участников, осуществляющих промышленное производство льноводческой продукции. Представлены результаты расчета экономического эффекта от создания и реализации отраслевого кластера льняного подкомплекса Тверской области.

**Ключевые слова:** импортозамещение, лен, льняной подкомплекс, кластер в Тверской области, сельское хозяйство.

Сельское хозяйство всегда являлось определяющей отраслью экономики. На современном этапе актуальным становится вопрос развития воспроизводства сельского хозяйства, так как в условиях импортозамещения главной задачей является укрепление потенциала отечественного сельхозтоваропроизводителя, с целью повышения уровня экономической безопасности России.

С момента вступления России в ВТО всё большее количество сельхозпроизводителей стали высказывать опасения, что импортная продукция западных производителей подорвет продовольственную безопасность России. А с учетом того, что не все российские сельскохозяйственные предприятия на данный момент «устойчиво стоят на ногах», многие из них могут стать убыточными из-за низкой рентабельности и трудного положения, наступившего из-за

резкого спада в экономике страны. [2, с. 579]. Для решения проблемы, связанной с поддержкой сельхозпроизводителя, правительством был взят курс на импортозамещение. Это должно было привести к росту производства во многих отраслях, в том числе и в сельском хозяйстве [5, с. 43].

Одним из важных направлений, по устойчивому развитию сельского хозяйства, является реализация воспроизводственного процесса льняного подкомплекса России. Хорошим потенциалом в этой отрасли обладает Тверская область. По данным государственной службы статистики площадь земельного фонда Тверской области на 1 января 2016 г. составляет 8420, 1 тыс. га., из них под лен засеивается около 8 %.

В настоящее время в производстве льна-долгунца в Тверской области участвуют 28 сельскохозяйственных предприятий. Льняной подкомплекс Тверской области с позиции получения льноволокна характеризуется как потенциально инвестиционный.

Возможность вовлечения инвесторов в процесс воспроизводства льняного подкомплекса Тверской области дали государственные программы (Государственная программа «Развития сельского хозяйства и регулирования рынков сельскохозяйственной продукции сырья и продовольствия на 2013- 2020 годы», Целевая программа «Развитие льняного комплекса Тверской области на 2012-2015 годы», которая в 2016 году стала подпрограммой №1 государственной программы Тверской области «Сельское хозяйство Тверской области» на 2013-2018 годы). Субсидирование в соответствии с гектарами засеянные льном-долгунцом позволили предприятиям начать процесс восстановления возделывания данной культуры и получение льноволокна в больших объемах (в 2015 г. по сравнению с 2014 г. на 100,3 т. льноволокна получено больше).

Для дальнейшего успешного развития льняного подкомплекса на территории Тверской области необходимо создать организационно-экономический механизм государственного субсидирования на основе отраслевого кластера. Выбранное направление должно быть подтверждено исследованием на предмет соответствия функционирующих производственных, технических и технологических предприятий льняного подкомплекса и выполнения ими требований, на основании которых предоставляются государственные субсидии.

Объем проведенного исследования льняного подкомплекса Тверской области охватил все 36 районов, достаточно разных по почвенному плодородию и получаемому урожаю в пересчете на льноволокно. Выборку для анализа предприятий, которые смогут войти в кластер проводилось на основании Постановления правительства от 31 июля 2015 г. №779 «О промышленных кластерах и специализированных организациях промышленных кластеров» (с изменениями на 26.09.16 г.).

Создание отраслевого кластера льняного подкомплекса Тверской области предполагает объединение предприятий занятых производством и обработкой льна для ведения совместной деятельности, размещенных на территории Тверской области и связанных определенными отношениями (переработка льна-долгунца), вследствие функциональной зависимости.

Цель создания отраслевого кластера – это кооперация заинтересованных субъектов льняного подкомплекса для успешной реализации программы восстановления производственной цепочки, от производства льняной тресты до конечной реализации льняной продукции, в масштабах региона.

Достижение поставленной цели способствует решению следующих задач:

1. реализация условий программы по импортозамещению (увеличение объемов производства льноволокна);

2. создание высокопроизводительных рабочих мест, количество высокопроизводительных рабочих мест в организациях-участниках должно составлять не менее 50% всей численности рабочих мест в организациях-участниках промышленного кластера;

3. наращивание объема производства льноволокна по области как минимум до уровня 1990 г. порядка 110 га – 150 га.;

4. увеличение качества производимой продукции (соотношения длинного и короткого волокна);

5. увеличение доли добавленной стоимости льноволокна;

6. количество участников отраслевого кластера должно включать 10 субъектов деятельности в сфере промышленной переработки льна-долгунца (промышленного производства льноводческой продукции) и не менее 1 субъекта, осуществляющего конечное промышленное производство льноводческой продукции с использованием продукции участников, с целью её реализации на внутреннем и внешних рынках и не менее 1 образовательной организации высшего образования и не менее 2 объектов технологической инфраструктуры.

Исследование было построено в четыре этапа: так, на первом этапе исследования определялись районы в зональном распределении Тверской области по осуществлению хозяйственной деятельности на сельскохозяйственных землях по возделыванию и переработки льна-долгунца; на втором этапе проводилось ранжирование всех районов по выработке льноволокна за период 2000-2015 гг. Основным экономическим показателем являлся выход короткого и длинного волокна в тоннах, а также их соотношения; на третьем этапе проверялась обеспеченность льнопредприятий узкоспециализированными основными средствами для переработки льна на льноволокно; на четвертом этапе исследования осуществлялся анализ всех показателей.

По данным исследования были отобраны предприятия из четырех экономических зон по трем признакам: выход льноволокна, обеспеченность основных средств, численности работников занятых в производстве и переработке льноволокна.

На основе исследования определился состав участников, осуществляющих промышленное производство льноводческой продукции: Ржевская льночесальная фабрика ООО «И-Техника»; Новокотовский льнозавод ООО «Спайк»; Бежецкий льнозавод ООО «Тверская АПК»; Оленинский льнозавод ИП Прохоров; Вышневолоцкий льнозавод; Белый льнозавод; Нерльский льнозавод; Вышневолоцкий ХБК; Льнокомбинат «Парижская коммуна»; Сонковский льнозавод; Бежецк сельмаш; Всероссийский НИИ механизации льноводства.

Соответствие всем требованиям законодательства по созданию отраслевого кластера позволит Тверской области получить субсидии на осуществление следующих видов деятельности:

- закупка и установка объектов основных средств;
- сертификация продукции, работ, услуг (в том числе на международном уровне);
- повышение квалификации сотрудников непосредственно участвующих в производственной деятельности;
- разработка технологий «бережливого производства»;
- оплата процентов по кредитам, полученным в российских кредитных организациях и государственной корпорации «Банк развития и внешнеэкономической деятельности (Внешэкономбанк)» в 2015 - 2018 годах. Развитие воспроизводственного процесса льняного подкомплекса в Тверской области позволит сформировать отраслевой кластер льняного подкомплекса.

Состав участников подобранных в соответствии с проведенным исследованием позволит выполнить требования по эффективности совместного проекта «отраслевого кластера льняного подкомплекса Тверской области»:

- количество высокопроизводительных рабочих мест на 5-й год работы должно составлять не менее 15% общей среднесписочной численности персонала инициаторов совместного проекта;
- снижение затрат инициатора (ов) на закупку материалов, не менее чем на 10%, у предприятий, не являющихся участниками отраслевого кластера;
- увеличение суммы затрат всех участников отраслевого кластера на закупку льнотресты, произведенной инициатором (ами) совместного проекта, не менее чем на 10%;
- увеличение в размере не менее чем на 10% объема добавленной стоимости льноводческой продукции, создаваемой предприятиями – инициаторами совместного проекта
- увеличение выручки участников отраслевого кластера от продажи производимого льноволокна предприятиям, не являющимся участниками отраслевого кластера, не менее чем на 10%;
- обеспечение реализации государственной программы Российской Федерации «Развития сельского хозяйства и регулирования рынков сельскохозяйственной продукции сырья и продовольствия на 2013-2020 годы», утвержденной постановлением Правительства РФ от 14 июля 2012 г. №717.

Преимуществом отраслевого кластера является аккумулирующий эффект, который позволяет одновременно обеспечивать производство нескольких видов продукции. Сбыт продукции осуществляется при сокращении транзакционных издержек, связанных с реализацией. Деятельность группы компаний в одном направлении всегда приводит к более эффективному результату за счет использования единых сбытовых сетей, обмена информацией, управления денежными потоками и инвестиционными ресурсами [4, с. 185].

Однако, не смотря на взаимовыгодное сотрудничество между частным бизнесом и государством, нельзя полностью передавать бразды правления в руки «хозяина» кластера. Контроль со стороны государства должен выступать

как инструмент обеспечения экономической безопасности России. Недостаточный уровень контроля негативно отражается на развитии сельского хозяйства в стране и не способствует рациональному использованию денежных средств выделяемых государством на развитие экономики.

Таким образом, функционирование отраслевого кластера строится на взаимно выгодной основе между государством и частным бизнесом. Такое сотрудничество приобретает накопительный эффект, поскольку денежные субсидии, предоставленные для развития предприятий отраслевого кластера постепенно вернуться в бюджет, путем уплаты налогов. Объединение заинтересованных участников на уровне региона, позволит оптимизировать воспроизводственный процесс льняного подкомплекса за счет снижения себестоимости производимой продукции, сокращения издержек на реализацию [1, с. 50]. Рассматриваемое объединение позволит увеличить конкурентоспособность производимой готовой продукции, в данном случае льноволокна [3, с. 186]. Кроме того, объединение предприятий в льняной кластер позволит сократить отток работников из льняного подкомплекса, который был обусловлен сокращением производства продукции и низкой оплатой труда. Следовательно, обладая высоким производственным потенциалом по возделыванию и обработке льна и выполнив необходимые условия предъявляемые претендентам, Тверская область имеет неплохие шансы на утверждение проекта создания отраслевого льняного кластера.

#### **Список литературы:**

1. Бабанская А.С. Анализ систем сбыта сельскохозяйственной продукции / Вестник Тверского государственного университета. Серия: Экономика и управление. – 2015. – №1–2. – С. 49–55.
2. Миронцева А.В., Макунина И.В. Анализ импортозамещения в России в условиях санкционного противостояния с западом // Электронный научный журнал. – 2016. – №1(4). – С. 578–582.
3. Миронцева А.В., Макунина И.В. Создание льняного кластера, как способ непрямого финансирования АПК // Новая наука: Проблемы и перспективы. – 2017. – № 1-1. – С. 185–88.
4. Поздняков Б.А., Фёдорова Т.Н., Рожмина Н.Ю. Перспективы совершенствования логической системы льняного подкомплекса России // Вестник ТвГУ – 2015. – № 1, т.2. – С. 183–189.
5. Трясцина Н.Ю. Оценка эффективности и устойчивости развития предприятий АПК // Региональный экономический журнал. – 2014. – №2(6). – С.42–47.
6. Хоружий Л.И., Катков Ю.Н. Пересекающийся потенциал организаций АПК в системе управленческого учета // Бухучет в сельском хозяйстве. – 2013. – №5. – С. 57–64.

## РОЛЬ ЭКОНОМИЧЕСКОГО АНАЛИЗА ЧЕЛОВЕЧЕСКОГО КАПИТАЛА В ВЫЯВЛЕНИИ РИСКОВ ОРГАНИЗАЦИИ

*Э.Р. Мубаракшина*

старший преподаватель кафедры экономики предприятий и организаций  
Набережночелнинский институт (филиал) КФУ  
г. Набережные Челны, Россия

**Аннотация.** В статье рассмотрены основные риски организации, которые могут быть выявлены на различных этапах экономического анализа человеческого капитала. Предлагаемая классификация рисков человеческого капитала позволит более достоверно их диагностировать и выбирать эффективные методы управления ими.

**Ключевые слова:** человеческий капитал организации, риски, экономический анализ человеческого капитала.

Риск является неотъемлемой частью практически любой деятельности. Возникновение риска связано с ситуацией неопределенности, которая складывается в процессе принятия решений и проявляется в невозможности с абсолютной точностью предсказать, произойдет ли определенное событие или нет, а также спрогнозировать его последствия. Ситуация неопределенности неизбежна в рыночной экономике, поскольку последняя представляет собой открытую динамическую систему большой сложности, содержащую огромное количество элементов.

В Национальном стандарте Российской Федерации «Менеджмент риска. Термины и определения» ГОСТ Р 51897-2011/ Руководство ИСО 73:2009 риск определен как следствие влияния неопределенности на достижение поставленных целей. Под следствием влияния неопределенности понимается отклонение от ожидаемого результата или события (позитивное и/или негативное). Следует отметить, что на практике гораздо большее внимание уделяется возможности недополучения желаемого результата, чем его превышения, риск скорее ассоциируется с неблагоприятным событием, чем с возможностью получения дополнительного дохода. Исходя из этого, под риском будем понимать возможность наступления некоторого негативного события в деятельности организации под влиянием различных внешних и внутренних факторов. Среди внутренних особо следует выделить факторы, связанные с человеческим капиталом организации. В научной литературе встречаются такие понятия, как «кадровый риск», «риски персонала», «риски кадрового менеджмента», «риск в управлении персоналом» [1, с. 55]. Все эти виды рисков можно объединить в одну группу «риски человеческого капитала», так как это понятие более широкое и включает основные характеристики персонала и кадров организации. Человеческий капитал организации представляет собой совокупность индивидуальных человеческих капиталов сотрудников. Индивидуальный человеческий капитал -

это совокупность врожденных и приобретенных благодаря инвестициям характеристик человека, включающих способности, полученное образование, приобретенную квалификацию, запас знаний и практических навыков, мотивацию, то есть потенциал человека, способный приносить доход [2, с. 656]. Структура человеческого капитала включает следующие элементы: биологические характеристики (возраст, тип темперамента, состояние здоровья, физические способности), личностные качества (интеллектуальные и психосоциальные), профессиональные характеристики, а также уровень мотивации. К наиболее значимым в современном мире интеллектуальным характеристикам можно отнести системность, аналитичность, аргументированность, версионность, самостоятельность, инновационность мышления; внимание; память; воображение; способность к самоанализу.

Международный Стандарт Интегрированной отчетности выделяет следующие виды капиталов организации: финансовый, производственный, интеллектуальный, человеческий, социально-репутационный и природный. Среди всех видов капиталов именно человеческий как источник возможных рисков является наиболее сложным для анализа и оценки. Особенно значимыми являются риски человеческого капитала в тех сферах деятельности и тех компаниях, где основным является именно человеческий капитал, где основную часть инвестиционных и текущих затрат составляют затраты на персонал. Человеческий капитал характеризуется большим многообразием характеристик, сложностью прогнозирования поведения людей, анализа и оценивания их результативности. Эффективное использование всех остальных видов капиталов невозможно без участия человека. Отечественный и зарубежный опыт показывает, что более чем две трети всех угроз безопасности предприятия исходят от собственного персонала или связаны с ним [3, с. 93]. Кроме того, в процессе управления рисками люди выступают как в качестве объекта, так и в роли субъекта анализа, что также является источником риска неполной, неточной и необъективной оценки.

Одним из компонентов процесса управления рисками организации является их оценка. Оценка предполагает идентификацию рисков, их анализ и непосредственно оценивание. Идентификация включает выявление источников риска, области воздействия и потенциальных последствий наступления рисков событий. На данном этапе важным источником информации о рисках, связанных с человеческим капиталом организации, являются результаты его анализа.

Традиционно экономический анализ человеческого капитала на этапе выполнения аналитических процедур включает: анализ обеспеченности организации персоналом, удовлетворяющим определенным заранее требованиям; анализ показателей движения, структуры персонала организации и текучести кадров; анализ использования рабочего времени; анализ результативности человеческого капитала организации; анализ затрат организации на человеческий капитал; анализ эффективности человеческого капитала. Каждый из этих элементов является источником информации для прогнозирования уровня риска, который характеризуется вероятностью наступления рисков события и величиной

возможного ущерба. Вероятность риска может быть определена либо объективным методом на основе имеющейся статистической информации, либо методами экспертных оценок. В каждом из этих случаев необходимы результаты экономического анализа.

Ущерб может носить финансовый характер и быть выражен в виде дополнительных затрат и снижении финансовых результатов организации, либо быть нефинансовым. Нефинансовые последствия рисков событий - это возможные потери рабочего времени, уход клиентов организации, ухудшение психологического климата в коллективе, снижение лояльности сотрудников к организации и прочие.

Каждый из элементов человеческого капитала может стать источником рисков организации. Это касается и группы биологических характеристик, таких как состояние здоровья, физические способности, а также темперамент сотрудника, и личностных качеств, и показателей профессионализма. Выявить риски, связанные с этими характеристиками, возможно на этапе анализа обеспеченности организации персоналом, удовлетворяющим определенным требованиям. Причем для определенных категорий персонала и сотрудников отдельных подразделений эти требования могут быть различными.

Если в качестве примера взять службу внутреннего аудита, то с учетом особенностей задач, стоящих перед этим подразделением перечень требований к сотрудникам должен соответствовать Кодексу этики внутренних аудиторов. Подразделение внутреннего аудита является субъектом системы внутреннего контроля. Основной функцией этой службы является оценка надежности и эффективности системы внутреннего контроля организации в целом и разработка рекомендаций по ее совершенствованию. Функционирование подразделения внутреннего аудита должно способствовать достижению стратегических и тактических целей организации, повышению эффективности процессов управления рисками.

Этическим кодексом ИНТОСАИ для аудиторов в государственном секторе, который входит в нормативно-правовую базу Национального объединения внутренних аудиторов и контролеров, предусмотрены следующие требования: честность; независимость, объективность, непредвзятость; профессиональную конфиденциальность; компетенцию. Группа профессиональных требований включает: наличие высшего образования; дополнительное профессиональное образование; опыт практической работы в одной из функциональных областей деятельности организации; наличие трудовой мотивации; следование организационной культуре организации. Важно отметить, что без должного уровня трудовой мотивации остальные характеристики могут оказаться неэффективными. Следовательно, необходим учет всех составляющих человеческого капитала.

В таблице 1 представлен примерный перечень рисков человеческого капитала, выявляемых на различных этапах его экономического анализа.

На практике встречается большое многообразие рисков человеческого капитала организации, их перечень для каждого подразделения зависит от выполняемых им функций и стоящих перед ним задач.

**Таблица 1 – Риски человеческого капитала организации**

Этап анализа	Вид выявляемого риска
анализ обеспеченности организации персоналом, удовлетворяющим определенным заранее требованиям	<ul style="list-style-type: none"> <li>– несоответствия количественного состава персонала требованиям;</li> <li>– несоответствия образования занимаемой должности;</li> <li>– низкой квалификации сотрудника;</li> <li>– несоответствия личностных характеристик сотрудника требованиям;</li> <li>– неэффективности системы подбора персонала.</li> </ul>
анализ показателей движения, структуры персонала и текучести кадров	<ul style="list-style-type: none"> <li>– текучести кадров;</li> <li>– потери квалифицированного персонала;</li> <li>– утечки информации, содержащей коммерческую тайну.</li> </ul>
анализ использования рабочего времени	внутрисменных и целодневных потерь рабочего времени
анализ результативности человеческого капитала организации	<ul style="list-style-type: none"> <li>– невыполнения плановых показателей;</li> <li>– несвоевременности выполнения задания;</li> <li>– снижения личного вклада сотрудника в результаты работы организации;</li> <li>– снижения личных достижений сотрудника.</li> </ul>
анализ затрат на человеческий капитал, в том числе стимулирующих выплат, затрат на обучение, повышение квалификации, профессиональную переподготовку, выплат социального характера, затрат на обеспечение надлежащих условий труда	<ul style="list-style-type: none"> <li>– перерасхода затрат;</li> <li>– снижения мотивации сотрудников;</li> <li>– ухудшения психологического климата в коллективе;</li> <li>– снижения лояльности сотрудников к организации;</li> <li>– снижения удовлетворенности сотрудников условиями и содержанием труда.</li> </ul>
анализ эффективности человеческого капитала организации	<ul style="list-style-type: none"> <li>– снижения производительности труда;</li> <li>– увеличения трудоемкости работ;</li> <li>– превышения темпа роста средней заработной платы над темпами роста производительности труда;</li> <li>– снижения рентабельности персонала;</li> <li>– неэффективности инвестиций в человеческий капитал.</li> </ul>

Учитывая особенности деятельности службы внутреннего аудита приведем риски снижения результативности сотрудников:

- риск несоблюдения требований законодательных и нормативных актов, требований Международных профессиональных стандартов внутреннего аудита, а также рекомендаций, разработанных менеджментом организации;
- риск превышения сроков выполнения выданных заданий и невыполнения утвержденного плана проверок;

- риск ошибок, искажений и упущений при оформлении отчетных документов;
- риск арифметических ошибок в отчетной документации;
- риск неудовлетворенности руководителей объектов аудита и заказчиков аудита;
- риск невыполнения руководством объекта проверок аудиторских рекомендаций.

Данный перечень рисков не является исчерпывающим.

В заключении следует отметить, что человеческий капитал является одним из основных источников рисков организации, требующим повышенного внимания. При условии учета в анализе всех составляющих человеческого капитала, его специфических характеристик, необходимых для выполнения отдельных функций, полученные результаты будут значимыми для управления всем комплексом рисков организации, выбора действенных мер по снижению вероятности проявления рисков событий.

### **Список литературы:**

1. Галешова Е.И. Кадровые риски в системе управления рисками современной организации // Е.И. Галешова // Вестник Полоцкого государственного университета. – 2010. – №4. – С. 54–61.

2. Донцова Л.В. Аналитические подходы к оценке эффективности и результативности управления человеческим капиталом организации // Л.В. Донцова, Э.Р. Мубаракшина // Экономика и предпринимательство. – 2015. – №3 (ч. 2). – С. 655–659.

3. Шихвердиев А.П. Управление человеческим капиталом как фактор обеспечения корпоративной безопасности предприятия. – Сыктывкар: Изд. СыктГУ, 2012. – 136 с.

УДК 334.73

## **АНАЛИЗ ВОЗМОЖНОСТИ INTERNET СТРАТЕГИЙ (ВКЛЮЧАЯ УБЕРИЗАЦИЮ) ПАО СБЕРБАНК РОССИИ И ТИНЬКОФФ БАНК**

***В.В. Тарабрина***

магистрант 1 курса

Рязанский государственный радиотехнический университет

г. Рязань, Россия

***И.Б. Шурчкова***

кандидат экономических наук, доцент кафедры экономической безопасности, анализа и учета

Рязанский государственный радиотехнический университет

г. Рязань, Россия

**Аннотация.** Интернет-банкинг – это возможность совершать все стандартные операции, которые могут быть осуществлены клиентом в офисе банка,

через Интернет. На современном этапе развития банковских услуг разработка стратегии банка с широким использованием дистанционного банковского обслуживания имеет важное значение, особенно в условиях глобального финансового кризиса. Конкурентная борьба за территориальный раздел и передел рынка банковских услуг обостряется.

**Ключевые слова:** Internet, Internet-экономика, уберизация, банк, стратегия.

В эпоху современности воздействие Internet и быстро развивающейся электронной коммерции на работу коммерческого банка трудно переоценить. Электронная коммерция изменила характер рынка, породила новые движущие силы и ключевые факторы успеха, создала условия для формирования новых стратегических групп. Для многих банков применение электронной коммерции становится решающим конкурентным ресурсом, а отказ от него означает поражение в конкурентной борьбе за предпочтения клиентов. Творческий подход к разработке и реализации проектов электронной коммерции создает колоссальные возможности реструктуризации цепочки ценностей и укрепления конкурентоспособности организации. Internet-экономика таит в себе новые возможности и опасности, требующие изучения и новых стратегических решений, что в свою очередь означает для менеджеров необходимость разработки новых высокоэффективных стратегий. Для достижения технологического лидерства используется несколько стратегий, представленные на рисунке 1.

Все эти стратегии используются банками в разной степени в зависимости от приоритетов банка – только интернет – банкинг или интернет-банкинг в сочетании с обслуживанием клиентов в отделениях.



**Рис. 1. Стратегии лидера Internet-экономики**

Продлав сравнительный анализ по данным статистики по городу Рязани, лидирующие позиции по мобильному банкингу занимает банк Тинькофф и ПАО Сбербанк России.

**Таблица 1 – Сравнительный анализ ПАО Сбербанк и Тинькофф Банк**

Критерии оценки по 5-бальной шкале	ПАО Сбербанк	Тинькофф Банк
Удобный интерфейс	5	5
Комиссии по платежам	до 3% (3)	4
Стоимость мобильного банка	30-60 руб. (4)	99 руб. или бесплатный при наличии постоянно на карте 30000 (3)
Взаимосвязь с картами других банков в одном приложении	Отсутствует (0)	5 (Причем переводы между смежными картами бесплатно)
Apple PAY	5	5
Мобильное приложение	5	5
Защита от мошеннических действий	3	4
Обслуживание ИП онлайн	Возможна только оплата (ведение счетов и обслуживание полностью только в некоторых отделениях) 3	Полной обслуживание клиентов ИП онлайн, открытие и ведение счетов (5)
Онлайн обслуживание юридических лиц	1 (только консультация)	4
Онлайн Страхование	2 (-не полностью онлайн, так как клиент полис все равно приносит в отделение; отсутствие автострахования)	5 (онлайн-страхование с выбором страховой компании, есть авто-страхование)
Бонусы от покупок, Cashback	3 (неудобное начисление бонусами «Спасибо», мало магазинов-партнеров)	5 (Начисление денежными средствами, много магазинов-партнеров)
Ипотека Онлайн	1 (только расчет и консультация)	5 (расчет, консультация, сбор документов через онлайн)
Условия по продуктам (вклады, дебетовые карты, кредитные карты)	3 (самые низкие ставки по вкладам, дорогое обслуживание дебетовых карт, лояльные ставки по кредитным картам и кредитам)	4 (высокие ставки по вкладам, низкие по кредитам, дешевые дебетовые карты, по кредитным картам высокий процент)

Таким образом, если посчитать средние баллы для обоих банков, то получаем – ПАО Сбербанк России 2,92 и Банк Тинькофф 4,54, и можно сделать вывод следующий: банк Тинькофф, специализируясь только на интернет-банкинге, в ближайшем будущем может стать явным и одним из главных конкурентов ПАО Сбербанк, ведь фишка всех компаний из поколения «убер» в том, что они приходят из ниоткуда: быстрые, агрессивные, как Тинькофф банк. Задумайтесь о таких популярных системах как WebMoney, PayPal, ApplePay и

многих других. Честно сказать, двумя из трех ранее указанных многие пользуются каждую неделю и это не потому, что отказываются от привычного банкинга, а потому, что для своих целей эти методы оплаты услуг и заработка оказались удобнее.

Помимо платежных систем существуют платформы, которые уже выполняют одну из главных задач банка – кредитование. Частные пользователи одалживают друг другу небольшие суммы или совместно спонсируют более крупные покупки. И это работает: платформа LandingClub с 2008 по 2015 год обеспечила кредитов на 13,4 миллиарда долларов.

В рамках крупнейших банков это крохи, но для средних и маленьких – уже приличные суммы.

А ведь есть те, кто идет дальше, придумывая новые системы оплаты с помощью терминалов и телефонов, да так, чтобы выгодно было и продавцу, и покупателю. Обращали внимание, что многим маленьким магазинчикам не хочется ставить себе терминал для приема карточек. И причина не только в том, что наличность легче спрятать от налоговых органов. Если не хватает оборотов, установка терминала становится лишней затратой. Мало того, что ежемесячная плата за использование, но и комиссия за платежи - это «минимальная сумма + процент». [1]

Современные системы, такие как PayPal тоже берут комиссии, но в сравнении с некоторыми банками они гораздо более приемлемые. К тому же убер-компании имеют еще одно свойство: они приходят туда, где есть деньги и меняют правила игры, иногда даже силой, заставляя старых игроков либо приспособиться, либо уйти на покой. Поэтому современным банкам нужно быстро приспособливаться. Самый разумный способ – это переход на цифровую поставку услуг. Через телефон и Интернет-банк. Некоторые, как Тинькофф банк, уже это поняли и стали стимулировать клиентов использовать приложения для телефона или через компьютер, введя на работу в филиалах и офисах повышенные комиссии.

В свое время компания Xerox создала устройство, переименованное бизнес-процессы. Благодаря этому название компании стало нарицательным для целого класса устройств, и мы до сих пор называем данные аппараты ксероксами. Аналогично случилось с компанией Google и коронным глаголом «гуглить», т.е. искать информацию в сети Интернет. Теперь же, судя по всему, появляется новый термин «уберизация», который означает «радикально изменить», «перевернуть» ту или иную индустрию. И это коснется финансового сектора и банков [5]. Никто не ждал, что IT-шники захватят рынок или заменят часть риелторов. Те же люди сегодня активно работают над альтернативными финансовыми услугами.

Но вопрос в том, насколько эффективны, удобны и практичны будут решения банков? Тем более, как говорилось выше, убер-компании появляются из ниоткуда, они практически не предсказуемы для привычных игроков. И их сервис, услуга, оказываются совсем не такими, как мы привыкли видеть. Да, действительно, ПАО Сбербанк России – это несомненный лидер по всем направлениям, но нельзя не учитывать в поле зрения конкурентов и стремиться сделать

все возможное для сохранения своей лидирующей позиции. Поэтому четко сказать, откуда придет удар и какой силы он будет пока невозможно. Потенциальных «убийц» финансового сектора, начиная от банков и заканчивая инвест-конторами, уже существует много. Большинство находится на стадии эмбрионов, тестов, но уже привлекает многомиллионные, если не миллиардные инвестиции. И кто-нибудь возьмет, да и выстрелит. Поэтому рекомендуем вам не только проверять имеющиеся банки на стабильность, ликвидность, но и на готовность к переходу на экономику «убер». Это включает в себя удобный и выгодный Интернет-банк, приложения для телефонов и т.п. К тому же приглядывайтесь к молодым дарованиям – возможно ваши инвестиции в них окажутся такими же успешными, как и у тех, кто вложил в свое время в Facebook, Twitter, Uber. [2]

Уберизация – производное от названия компании Uber, таксомоторной компании, самой крупной в мире, у которой нет ни одной машины. Из того же полка компания Airbnb, занимающаяся сдачей жилья в аренду и не имеющая ни одного объекта недвижимости. Даже Facebook является не только и не столько социальной сетью, а медийной площадкой, которая сама по себе не производит контент. Это называются shared economy – экономикой совместного потребления. В этом случае люди позволяют другим людям использовать собственное имущество или время за деньги, но не на постоянной основе или контракте, а лишь временно. И самое важное, что создает опасность для существующих моделей бизнеса: подобные компании сокращают расстояние между поставщиком услуги или самой услугой и клиентом, убирают посредника.

Если раньше такси можно было заказать лишь в определенных компаниях, которые владеют лицензиями, машинами и на них работают водители на полную ставку, то теперь, можно зайти в приложение, вызвать ближайшее такси, роль которой выполняет обычный человек, решивший несколько часов в неделю подрабатывать водителем на собственной машине. И таких людей тысячи только в одной сфере.

Компании поколения «убер» руководствуются следующими принципами: находят важную потребность людей, упрощают доступ к ней (причем делают это кардинально), создают рынок, на который массово имеют доступ как прямые поставщики услуги, так и клиенты (Alibaba яркий пример). Эта модель отлично масштабируется, позволяя начать в небольших городах, а через несколько месяцев открывать подразделения или привлекать клиентов в любой стране. И весь этот новый опыт прост, приятен и не несет ненужной головной боли.

#### **Список литературы:**

1. Обеспечение кредита. Что подойдет? // [Электронный ресурс]: <http://www.scfactoring.ru/press-1385.php>.
2. <https://offshorewealth.info/offshore-wisdom/uberisation-of-financial-sector-are-banks-needed>.
3. <http://futurebanking.ru/post/3231>

4. Правительство Российской Федерации №1472п-П13 Центральный Банк РФ №01-001/1280 Заявление от 5 апреля 2011 года «О стратегии развития банковского сектора Российской Федерации на период 2015-2016 года».

5. Томсон. мл., Артур, А., Стрикленд III, А., Дж. Стратегический менеджмент: концепции и ситуации для анализа, 12-е издание: Пер. с англ. – М.: Издательский дом «Вильямс», 2006 – с. 237.

УДК 33

## **РОЛЬ ДИАГНОСТИКИ В УПРАВЛЕНИИ ЭКОНОМИЧЕСКОЙ БЕЗОПАСНОСТЬЮ В ОРГАНИЗАЦИЯХ, ПОДВЕДОМСТВЕННЫХ ОРГАНАМ ИСПОЛНИТЕЛЬНОЙ ВЛАСТИ РЕГИОНА**

***А.В. Тараскина***

кандидат экономических наук, доцент,  
зав. кафедрой экономической безопасности  
Астраханский государственный технический университет  
г. Астрахань, Россия

***Л.К. Подгорная***

старший преподаватель кафедры экономической безопасности  
Астраханский государственный технический университет  
г. Астрахань, Россия

**Аннотация.** В статье рассмотрены одни из наиболее приоритетных для органов исполнительной власти региона проблемы, связанные с диагностикой состояния экономической безопасности подведомственных им организаций.

**Ключевые слова.** Органы исполнительной власти региона, диагностика экономической безопасности организаций, реактивная диагностики, профилактическая диагностика, воздействие экономических рисков.

В настоящее время в системе государственного и муниципального управления посредством функционирования организаций, подведомственных органам исполнительной власти региона, реализуется ряд социально значимых функций. Так, управление экономической безопасностью данных организаций, а также стабильность их функционирования оказывают непосредственное влияние на качество и объем предоставляемых ими услуг. В этой связи в современных экономических условиях важным становится понимание того, что диагностика экономической безопасности организаций, подведомственных органам исполнительной власти региона, должна быть объектом научных исследований с точки зрения повышения качества ее результатов как для учредителей, так и для самих организаций.

Решение проблемы взаимодействия органов исполнительной власти региона и подведомственных им организаций зависит от точности результатов диагностики экономической безопасности вторых, что заставляет учредителей

для снижения своих экономических рисков и идентификации из всех подведомственных организаций, именно стабильно функционирующих, особенно тщательно распознавать их текущее финансовое и экономическое состояние. Поэтому действующие методики диагностики экономической безопасности организаций, подведомственных органам исполнительной власти региона нуждаются в развитии. Они должны учитывать особенности возложенных на них функций, специфику количественных и качественных факторов экономической безопасности, повышения информационной прозрачности их финансово-хозяйственной деятельности. В этих условиях проблемы, связанные с состоянием экономической безопасности подведомственных организаций, являются одними из наиболее приоритетных для органов исполнительной власти региона по решению вопросов минимизации воздействия экономических рисков.

В свою очередь, эффективное управление состоянием экономической безопасности подведомственных организаций невозможно, если у лиц, принимающих управленческие решения (органов исполнительной власти региона), отсутствует полная и достоверная информация о текущем состоянии, об изменении этого состояния в динамике и причинах выявленных изменений, а также, если отсутствует возможность диагностики состояния экономической безопасности в будущем. Необходимо отметить, что «Банкротство организации является следствием неспособности хозяйствующего субъекта погасить свои обязательства или согласно Федеральному закону от 26.10.2002 «127 «О несостоятельности (банкротстве)» - это результат проблемы неплатежеспособности» [1]. Таким образом, со стороны самой подведомственной организации комплексная диагностика экономической безопасности должна включать тщательное исследование всех сторон своей финансово-хозяйственной деятельности в их неразрывной связи, а также определять взаимосвязь отдельных аналитических показателей для выявления количественного влияния различных факторов на ее уровень. Поэтому исследование вопросов диагностики экономической безопасности, как для самой подведомственной организации, так и для органов исполнительной власти региона, в подчинении которых она находится, представляется актуальной теоретической и практической задачей.

Постоянно изменяющаяся хозяйственная ситуация и экономическая обстановка способствует принятию всех управленческих решений в условиях неопределенности и высокого риска. В современных условиях на деятельность организаций, подведомственных органам исполнительной власти региона, негативное влияние оказывают ряд экономических рисков, к которым, как правило, относятся следующие: низкий организационно-технический уровень основной деятельности; нарушения определенных бюджетов и показателей плана финансово-хозяйственной деятельности; недостаточность средств для развития основной деятельности; наличие просроченной задолженности; отсутствие резервных фондов; высокая степень риска расчетов по заключенным договорам; возникновение убытков. При этом, необходимо отметить, что управление экономической безопасностью необходимо как в организациях, находящихся в кризисном состоянии, так и в сравнительно успешных организациях. Как правило, управление – это непрерывный и интегрированный, целенаправленный

социально-экономический и организационно-технический процесс, осуществляемый с помощью различных методов и технических средств для достижения поставленных задач по обеспечению экономической безопасности как самого органа исполнительной власти региона, так и подведомственных ему организаций. Также управление представляет собой и информационный процесс, включающий в себя следующие операции – получение, обработка, хранение информации, выработка обоснованного управленческого решения, передача управляющего воздействия на объект, контроль исполнения, анализ результатов воздействия принятого решения. Процесс управления экономической безопасностью в организациях, подведомственных органу исполнительной власти региона, включает в себя следующие этапы:

1. целеполагание в деятельности подведомственной организации;
2. идентификация опасных событий, которые могут оказать негативное воздействие на достижение целей организации, подведомственной органу исполнительной власти региона;
3. оценка рисков: определение опасного события (угрозы) и вероятности его потенциального воздействия на достижение цели целей организации, подведомственной органу исполнительной власти региона;
4. реагирование на риски: определение ответных действий по нивелированию угроз и оценка вероятности снижения рисков;
5. контрольная деятельность: количественная и качественная оценка результатов функционирования целей организации, подведомственной органу исполнительной власти региона;
6. информация и обмен ею: обеспечение информацией заинтересованных сторон: экономическая диагностика и анализ;
7. мониторинг: выявление новых рисков, отслеживание идентифицированных рисков, остаточных рисков, исполнения мероприятий по реагированию на риски и оценки их эффективности.

Управление поведением организации, подведомственной органу исполнительной власти региона, под воздействием вышеперечисленных рисков и угроз предполагает повышение роли и значения диагностики ее состояния экономической безопасности. В настоящее время комплексная экономическая диагностика функционирования предприятия занимает важное место среди экономических наук, с помощью ее результатов определяется уровень надежности и эффективности функционирования организации, оценивается ее платежеспособность, обосновываются управленческие решения по снижению или нейтрализации воздействия экономических рисков. Экономическая диагностика занимает одно из ведущих мест в цепочке элементов управления функционированием организации, которое, в свою очередь, состоит из следующих взаимосвязанных функций:

- планирование (определяет направление, содержание и темпы развития деятельности организации);
- учет (обеспечивает постоянный сбор, систематизацию и обобщение данных о деятельности организации);

- экономическая диагностика и анализ (позволяет выявить дисфункции в деятельности организации, осмыслить, понять информацию);
- координация и контроль процессов управления (определяют направления развития внутренних управленческих процессов путем обеспечения согласованности между системой управления и системой исполнения с учетом своевременной систематизированной информации о внутренней и внешней среде хозяйствования на всех уровнях управленческой иерархии в ходе исполнения общих (стратегических) целей и частных целей подразделений организации).

Диагностика состояния экономической безопасности организации, подведомственной органу исполнительной власти региона, входит в состав внутреннего анализа. Ее проведение имеет целью изучение текущих и конечных результатов функционирования как всей организации в целом, так и ее структурных подразделений в отдельности. Основной задачей диагностики состояния экономической безопасности организации, подведомственной органу исполнительной власти региона, является выявление основных причин имеющихся нарушений и дисфункций в ее функционировании (отклонений от норм или плановых показателей, потерь и т.д.). Получаемые результаты диагностики состояния экономической безопасности организации, подведомственной органу исполнительной власти региона, позволяют его руководству своевременно реагировать на выявленные нарушения и дисфункции, определять наличие воздействия внутренних рисков, а также идентифицировать реальное экономическое состояние организации по определенным параметрам.

Параметры экономического состояния организации, подведомственной органу исполнительной власти региона, объединяют в себе такие характеристики деятельности, как способность эффективно управлять ресурсами и использовать имеющиеся средства, рационально сочетать источники многоканального финансирования, получать отдачу от основной деятельности, обеспечивать нормальные взаимоотношения в экономической среде. Количественная и качественная характеристики состояния экономической безопасности отражают результат функционирования организации, подведомственной органу исполнительной власти, в условиях неопределенности экономической среды, включая воздействие внутренних рисков.

В этой связи при изучении вопросов экономической безопасности организаций, подведомственных органам исполнительной власти региона, особую актуальность приобретает применение диагностических процедур, которые, в свою очередь, позволяют достоверно установить характер и причины возникших нарушений, отклонений и дисфункций. При этом диагностика экономической безопасности организаций, подведомственных органам исполнительной власти региона, предполагает мониторинг динамики и состояния факторов экономической безопасности его функционирования (обеспечение стабильности деятельности и устойчивости, раннее распознавание симптомов нарушений, предупреждение наступления и развития неблагоприятной экономической ситуации). Непрерывное наблюдение и анализ взаимосвязанных факторов позволяет построить «следящую» систему контроля за уровнем экономической безопасности организации, подведомственной органу исполнительной власти региона.

Таким образом, диагностика экономической безопасности выступает как элемент обратной связи между управляемой и управляющей подсистемами, что позволяет замкнуть контур управления организацией, подведомственной органу исполнительной власти региона. Результаты диагностики экономической безопасности организации, подведомственной органу исполнительной власти региона, обеспечивают подготовку и обоснование принятия государственных решений, занимая промежуточное место между сбором информации и выбором управленческого решения.

В этой связи, проведение диагностики экономической безопасности организации, подведомственной органу исполнительной власти региона, позволяет комплексно исследовать внутренние и внешние факторы, выявлять причины негативного их воздействия на любом этапе, а также предупреждать или устранять такое влияние. При этом зарубежные исследователи [2] определяют две формы диагностики:

1) реактивная диагностика, результаты которой применяются в краткосрочном периоде. Применение реактивной диагностики позволяет установить уровень ликвидности и платежеспособности, сохранности капитала, делового потенциала, наличие (или отсутствие) баланса между доходами и расходами организации. Результаты такой диагностики позволяют обосновать стратегию деятельности организации, ориентированную на выживание в существующих условиях;

2) профилактическая диагностика, нацеленная на обоснование долгосрочной перспективы. Профилактическая диагностика предусматривает раннее обнаружение рисков в деятельности организации, определение наличия (или отсутствия) кризисного состояния, обоснование адаптивных возможностей у организации. Результаты профилактической диагностики позволяют обосновать разработку стратегии деятельности организации, ориентированную на новые экономические условия и обновление текущей ситуации.

В целом диагностика позволяет выявить причинно-следственные связи в нарушениях основных процессов деятельности организации, определить необходимые действия и обосновать выбор методов поддержания состояния экономической безопасности организации, подведомственной органу исполнительной власти региона, и разработки стратегических направлений их уровня. При этом диагностика экономической безопасности организации, подведомственной органу исполнительной власти региона, осуществляемая в интересах внутренних пользователей, позволяет определять наличие проблем на ранней стадии. Для руководителей вышестоящих организаций диагностика экономической безопасности является инструментом получения информации об имеющемся потенциале и существующих угрозах, а также основой для применения методов реализации управленческих решений.

#### **Список литературы:**

1. Карзаева Н.Н., Журавлева О.С. Достоверность оценки платежеспособности хозяйствующих субъектов в прогнозировании банкротства // Экономика и управление: проблемы, решения. – 2014. – №8. – С.160–164.

2. Brigham E. F.; Daves, P. R. Intermediate Financial Management. USA, Thomson, South-Western, 2004.–230p.; Sakalas A.; Virbickaitė, R..Construct of the Model of Crisis Situation Diagnosis in a Company, Inžinerinė ekonomika [Engineering Economics] 22(3): 255–261. – 2011.

УДК 334.73

## МЕТОДЫ АНАЛИЗА УГРОЗ КАДРОВОЙ БЕЗОПАСНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЯ

*Н.Ю. Трящина*

кандидат экономических наук, доцент,  
доцент кафедры экономической безопасности, анализа и аудита  
РГАУ–МСХА имени К.А. Тимирязева  
г. Москва, Россия

*Е.А. Рембись (Elena Rembis)*

преподаватель экономики,  
Агротехнический техникум им. А. Реймонта, Zespół Szkół Agrotechnicznych i  
Gospodarki Żywnościowej w Radomiu (ZSAiGŻ)  
г. Радом, Польша (Radom, Polska)

**Аннотация.** В статье рассматривается содержание угроз кадровой безопасности в системе экономической безопасности хозяйствующего субъекта, подходы и методы анализа угроз.

**Ключевые слова:** Кадровая безопасность, угрозы, анализ, индикативный подход, текучесть кадров, риск, оценка.

Кадровая безопасность хозяйствующего субъекта является одним из ключевых структурных элементов его экономической безопасности [2, с.123] Термин безопасность используется как противопоставление опасности, как характеристика отсутствия опасностей, источником возникновения которых служат внутренние и внешние противоречия. Формой выражения противоречий является угроза, носящая предметный характер [2, с. 44].

Сущность кадровой безопасности хозяйствующего субъекта заключается в идентификации угроз кадровой безопасности, оценке возможности их реализации и принятия мер к их устранению.

Угрозу кадровой безопасности можно трактовать как совокупность условий и факторов, создающих опасность жизненно важным интересам субъектам социально-трудовых отношений и препятствующих развитию человеческих ресурсов [6, с.80]. Похожее определение дает Карзаева Н.Н., понимая под угрозой кадровой безопасности хозяйствующего субъекта совокупность факторов и условий, способствующих реализации опасности разрушения сложившихся в нем социально-трудовых отношений, реализующих жизненно важные интересы хозяйствующего субъекта, работника и государственных органов [3, с.245].

Существует широкий спектр классификации угроз кадровой безопасности по различным признакам: интересам субъектов безопасности, источникам возникновения, видами деструктивной направленности, последствиями реализации, объектам ущерба, причинам и природе возникновения и др. [5, с.1125]. К числу факторов, обеспечивающих возникновение угроз кадровой безопасности интересам хозяйствующего субъекта следует отнести: низкий уровень или отсутствие социальной ответственности бизнеса, отсутствие корпоративной культуры, недостаточная проработка локальной нормативно-правовой базы, низкая эффективность контроля на этапах найма и отбора персонала в процессе трудовой деятельности, неэффективная система мотивации добросовестного поведения персонала. [6, с.83] Изучение условий и факторов, оказывающих негативное влияние на состояние и развитие человеческих ресурсов, а также разновидностей угроз безопасности по природе их возникновения, позволяет выделить политические, экономические, демографические, социальные, технико-технологические, экологические, правовые, этнокультурные их разновидности. [9, с.42].

Широкий перечень угроз обуславливает необходимость их анализа с целью их выявления, контроля и разработки мер по нейтрализации или устранению. В анализе угроз кадровой безопасности наиболее приемлемым является индикативный подход, предусматривающий сравнительный анализ фактических показателей использования трудовых ресурсов с их пороговыми уровнями.

Индикативный подход был реализован на макроэкономическом уровне Л.И. Абалкиным, С.Ю. Глазьевым, В.К. Сенчаговым, где по ряду ключевых индикаторов установлены пороговые уровни, позволяющие оценивать безопасность развития экономики страны. При этом под пороговыми уровнями безопасности понимаются предельные значения показателей, превышение или недостижение которых будет свидетельствовать о наличии угроз безопасности. Они выступают индикаторами, откуда и произошло название подхода [10, с.18-19].

На уровне отдельных хозяйствующих субъектов и по отношению к кадровой безопасности значения показателей пока не представлены. Вместо них в анализе и оценке экономической и кадровой безопасности применяются либо плановые показатели, либо среднеотраслевые, либо рекомендуемые (нормативные). Все эти показатели имеют одно значение, тогда, как пороговые индикаторы должны иметь нижний и верхний пределы. В этой связи возникает задача определения пороговых значений индикаторов кадровой безопасности.

В экономической литературе предлагается использовать дифференциальное исчисление, методы оптимизации, в том числе линейное программирование, теорию игр; статистический метод, метод экспертных оценок, а также маржинальный анализ, методы комплексной и динамической оценок [1, 10].

Метод экспертных оценок основан на статистической обработке прогнозных оценок, полученных путем опроса специалистов-профессионалов в области экономической безопасности. Метод экспертных оценок используется в SWOT-анализе, где выделяются внутренние угрозы (слабые стороны) и внешние (ры-

ночные) угрозы.

Статистический метод основан на расчете коэффициента вариации, позволяющего определить уровень колеблемости показателя. Метод позволяет анализировать стабильность, что предусматривает по значению коэффициента судить об уровне кадровой безопасности:

$$V = \frac{\sigma}{y}, \quad (1)$$

где  $\sigma$  – среднеквадратическое отклонение;

$y$  – среднее значение показателя использования трудовых ресурсов.

На основании значений коэффициента вариации можно оценить уровень угрозы:

- до 10% – колебания не значительны, то обуславливает безопасный уровень развития системы;
- от 10% до 25% – колебания значительны, что обуславливает критический уровень безопасности;
- свыше 25% – сильные колебания, что создает реальный уровень угрозы безопасности [10, с.21].

Статический метод в оценке угроз позволяет объединить размах вариации изучаемого показателя и его пороговые уровни.

Рассмотрим применение статистического метода (в сочетании с экспертным) для оценки уровня одной из угроз кадровой безопасности хозяйствующего субъекта – угрозы утраты кадровых ресурсов. Данная угроза может быть обусловлена как текучестью кадров, так и абсентеизмом персонала [11, с.240]. Текучесть кадров – вполне обычное явление, наблюдающееся в связи с движением трудовых ресурсов. Но реальность угрозы утраты кадрового потенциала (возрастание возможности ее реализации), обусловленная текучестью, возникает при определенных соотношениях показателей численности.

Для анализа и оценки текучести кадров традиционно используют коэффициент текучести кадров, представляющий отношение количества уволенных работников (по собственному желанию и за нарушения) к среднесписочной численности [7, с.59]. Количество уволенных в результате сокращения численности, сокращения штатов, реорганизации, смены руководства и вследствие этого кадровых перестановок, ухода сотрудников на пенсию не включается в расчет коэффициента.

Нижний предел устанавливают на уровне 0. Верхний предел зависит от множества различных факторов: специфика бизнеса, отраслевая принадлежность, географическое расположение организации, категории работников и др. Поэтому точный диапазон допустимого значения коэффициента текучести кадров указать сложно. Обычно для каждой организации норма данного показателя индивидуальна. Специалистами предлагается при определении нормы опираться на статистические данные, или использовать экспертный метод. Для состава менеджеров норма текучести составляет 5-10%, в производственной сфере нормальным считается уровень текучести 10-15%, в сфере торговли – до 30%. Если предприятие находится в фазе роста, то текучесть может увеличиться [12, с.2].

Рассматривать показатель лучше всего в динамике – за несколько последних периодов. Если коэффициент растет – это говорит о дестабилизации коллектива, неэффективности политики в области персонала, неудовлетворении потребностей сотрудников компании. Снижение же коэффициента может свидетельствовать об улучшении ситуации в коллективе и грамотном подходе к управлению персоналом.

Предположим, что экспертным путем получено значение верхнего предела показателя для предприятия АПК – 12%. Фактическое значение показателя за отчетный год составило 10%. Коэффициент вариации относительно среднего значения коэффициента текучести за 5 лет, рассчитанный в соответствии с формулой (1) составил 14%.

Полученная информация представлена в таблице 1 [1, с.99].

**Таблица 1 – Зоны кадровой безопасности, связанные с текучестью кадров**

Вариация, %	Текучесть, %			
	0-12	12-20	22-32	32 и выше
0-10	Допустимый риск	Критический риск	Недопустимый риск	Катастрофический риск
12-25	Критический риск	Критический риск	Недопустимый риск	Катастрофический риск
25-50	Недопустимый риск	Недопустимый риск	Недопустимый риск	Катастрофический риск
50 и выше	Катастрофический риск	Катастрофический риск	Катастрофический риск	Катастрофический риск

Не смотря на то, что коэффициент текучести кадров укладывается в пороговые значения, его необходимо отнести в зону критического риска, поскольку наблюдаются значительные колебания текучести, что свидетельствует о проблемах в кадровой политике предприятия и отрицательно влияет на экономическую безопасность. Если в перспективе колебания коэффициента текучести будут возрастать или сохранятся на таком же уровне, то это усилит текучесть персонала и снизит кадровую безопасность. На основе данных о снижении численности можно определить и уменьшение финансовых результатов, то есть оценить риск потери прибыли за счет угрозы утраты трудовых ресурсов.

#### **Список литературы:**

1. Азарская М.А. Экономическая безопасность предприятия: учетно-аналитическое обеспечение: монография/ М.А. Азарская, В.Л. Поздеев. – Йошкар-Ола: Изд-во Поволжского государственного технологического университета, 2015. – 216 с.
2. Грунин С.О. Экономическая безопасность организаций. – Спб: Питер, 2002. – 160 с.
3. Карзаева Н.Н. Экономическая безопасность: учебное пособие. / Н.Н. Карзаева, А.С. Бабанская. – М.: Изд-во РГАУ–МСХА, 2016. – 292 с.
4. Карзаева Н.Н. Индикаторы кадровой безопасности хозяйствующего субъекта / Н.Н. Карзаева, Н.Ю. Трясцина // Экономика и управление: про-

блемы, решения. 2016. Т.2. №8. – С. 178–181.

5. Кузнецова Н.В. Проблемы и инструментарий выявления угроз кадровой безопасности региона/ Н.В. Кузнецова, А.Ю. Тимофеева// Экономика региона. – 2016. – Т. 12, вып. 4. – С. 1123–1134

6. Кузнецова Н.В. Угрозы кадровой безопасности организации// Известия ИГЭА. – №2 (94) – 2014. – С.80–88.

7. Миронцева А.В. Воспроизводство кадрового потенциала льняной отрасли тверской области // Бухучет в сельском хозяйстве. – 2017. – №1. – С. 57–68.

8. Михайлова О. Текучесть персонала: статистика двух столиц / О. Михайлова // Справочник по управлению персоналом. – 2012. – №6. – С.79–84.

9. Озерникова Т.Г. Внутрикorporативная социальная ответственность: трансформация в условиях кризиса / Т.Г. Озерникова // Управленец. – 2009. – №3-4. – С. 40–44.

10. Поздеев В.Л. Актуальные задачи анализа экономической безопасности // Учет. Анализ. Аудит. – 2016. – №2. – С. 16–24.

11. Соломанидина Т.О. Кадровая безопасность компании: учеб. пособие / Т.О. Соломанидина, В.Г. Соломанидин. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: ИНФРА-М, 2017. – 559 с.

12. Рыжов, Р.О. Кадровая безопасность: опыт социологической концептуализации / Режим доступа <http://www.ibl.ru/konf/151211/kadrovaja-bezopasnost.html>. (Дата обращения 15.03.2017)

13. Трясцина Н.Ю. Система индикаторов кадровой безопасности хозяйствующего субъекта / в монографии: Теоретико-методологические подходы к формированию системы устойчивого развития предприятий, комплексов, регионов: моногр. / под общ. ред. В.В. Бондаренко, И.А. Игошиной, М.А. Таниной, Т.И. Безбородовой. – Пенза: Изд-во ПГУ, 2016. – С. 451–467.

УДК 657.6

## ОЦЕНКА РИСКОВ СУЩЕСТВЕННЫХ ИСКАЖЕНИЙ

*С.А. Чечеткин*

аспирант кафедры финансов

РГАУ–МСХА имени К.А. Тимирязева

г. Москва, Россия

**Аннотация.** В статье рассматривается международный стандарт аудита (ISA) 315, отражены требования для оценки деятельности организации, приведена структура системы внутреннего контроля организации с ее ключевыми элементами.

**Ключевые слова:** аудит, риск, оценка риска, внутренний контроль, система внутреннего контроля, финансово-хозяйственная деятельность.

В Международном стандарте аудита (ISA) 315 «Выявление и оценка рисков существенного искажения посредством изучения организации и ее окружения» сформулированы концептуальные подходы оценки риска аудируемой организации [2]:

- оценка аудируемого риска во взаимосвязи с предпринимательскими рисками аудируемой организации;
- стратегическая направленность аудита при достижении понимания деятельности, оценки риска, существенности и формирования мнения о достоверности отчетности.

Риски финансово-хозяйственной деятельности рассматриваются в аудиторском стандарте как результат существенных условий, событий, обстоятельств, действия или бездействия, которые могут негативно повлиять на способность аудируемого лица достигать своих целей и реализовывать свои стратегии, или результат выбора ненадлежащих целей и стратегий. Суждение аудитора о том, может ли риск финансово-хозяйственной деятельности привести к существенному искажению отчетности, выносится с учетом знания этих обстоятельств.

Для оценки деятельности организации необходимо провести анализ:

- характеристик деятельности аудируемого лица, включая выбор и применение учетной политики;
- целей и стратегические планы аудируемого лица, связанные с ними риски хозяйственной деятельности, указывающие на возможное существенное искажение финансовой (бухгалтерской) отчетности;
- основных показателей деятельности аудируемого лица и тенденции их изменения;
- системы внутреннего контроля.

Для целей исследования предпринимательских рисков в бухгалтерском учете представляют интерес предложенные М.А. Азарской подходы к анализу общей стратегии аудируемой организации и связанных с ней рисков хозяйственной деятельности [1]. По ее мнению, необходимо дать описание самой стратегии, факторов, приводящих к возникновению риска, действий руководства в ответ на выявленные риски, а также провести тестирование эффективности действий руководства в реализации стратегии и управлении рисками.

Важным моментом в требованиях аудиторских стандартов является выделение в структуре системы внутреннего контроля изучения процессов оценки рисков руководством аудируемой организации (табл. 1).

**Таблица 1 – Структура системы внутреннего контроля организации**

Элементы системы внутреннего контроля	Характеристика
Контрольная среда	<ul style="list-style-type: none"> <li>- честность и другие этические ценности;</li> <li>- профессионализм; участие собственника или его представителей;</li> <li>- компетентность и стиль работы руководства;</li> <li>- организационная структура;</li> </ul>

Элементы системы внутреннего контроля	Характеристика
	<ul style="list-style-type: none"> <li>- наделение ответственностью и полномочиями;</li> <li>- кадровая политика и практика.</li> </ul>
Процесс оценки рисков аудируемым лицом	<ul style="list-style-type: none"> <li>- изменения в окружении аудируемого лица;</li> <li>- новый персонал;</li> <li>- внедрение новых или изменение уже применяемых информационных систем;</li> <li>- быстрый рост и развитие аудируемого лица;</li> <li>- новые технологии;</li> <li>- новые подходы к ведению бизнеса, новые виды товаров, работ, услуг.</li> </ul>
Информационная система, связанная с подготовкой финансовой отчетности	<ul style="list-style-type: none"> <li>- технические средства;</li> <li>- программное обеспечение;</li> <li>- персонал;</li> <li>- процедуры сбора и передачи информации; базы данных.</li> </ul>
Контрольные действия	<ul style="list-style-type: none"> <li>- проверка выполнения;</li> <li>- обработка информации;</li> <li>- проверка наличия и состояния объектов;</li> <li>- разделение обязанностей.</li> </ul>
Мониторинг средств контроля	<ul style="list-style-type: none"> <li>- наблюдение за функционированием;</li> <li>- наблюдение за изменениями средств контроля.</li> </ul>

В структуре системы внутреннего контроля организации выделены элементы, требующие оценки как финансово-хозяйственным, так и информационных рисков в информационной системе подготовки бухгалтерской (финансовой) отчетности.

При этом важно, каким образом осуществляются процедуры выявления, устранения рисков финансово-хозяйственной деятельности и возникновения их последствий, определение их значения, оценка вероятности их возникновения, а также принятие решения относительно того, как управлять ими. Для этого анализируются планы, программы, разрабатываемые руководством для устранения этих рисков (или игнорирования их). Оценки, сделанные аудитором в отношении эффективности управления рисками руководством, должны включать следующие суждения:

- наличие обстоятельств возникновения риска и (или) выявление дополнительных;
- выявлены ли данные обстоятельства руководством;
- произведена ли надлежащая оценка последствий, значимости и вероятности возникновения риска;
- какие меры (действия) приняты руководством в отношении риска;
- соответствуют ли эти действия задаче снижения негативных последствий риска (уклонения от риска);
- какие риски существенного искажения информации возникают в связи с финансово-хозяйственными рисками.

Таким образом, в аудиторских стандартах сформулированы требования, отвечающие концепции риск-ориентированного подхода к формированию бухгалтерской (финансовой) отчетности. Эти требования систематизированы и могут быть использованы при разработке внутренних стандартов организации в отношении системы управления рисками.

Важно отметить, что риск связан не только с возможными последствиями, но и с определенными затратами. В частности, эти затраты могут быть связаны с передачей риска контрагентам, страховым организациям, диверсификацией риска и т.д. С целью снижения бухгалтерского (информационного) риска могут быть осуществлены затраты на организацию службы внутреннего аудита либо приглашение внешних аудиторов.

#### **Список литературы:**

1. Азарская М.А. Теория и методология обеспечения качества аудита: Дисс. док. эк. наук. Йошкар-Ола, 2009. – 414 с.
2. Международный стандарт аудита МСА (IAS) 315 «Выявление и оценка рисков существенного искажения посредством изучения организации и ее окружения» (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 24.10.2016 № 192н), 2017.
3. Чечёткин А.С., Чечёткин С.А. Бухгалтерский учет и аудит: учеб. пособие / А.С. Чечёткин, С.А. Чечёткин. – Минск: ИВЦ Минфина, 2017. – 552.
4. Чечеткин С.А. Система внутреннего контроля в корпоративном управлении рисками / С.А. Чечеткин // Актуальные проблемы совершенствования правового регулирования агробизнеса: сборник научных трудов; выпуск 1. – Горки. – 2016. – С. 416–419.

УДК 330.313

### **ФОРМИРОВАНИЕ РЕЗЕРВОВ В СТРОИТЕЛЬСТВЕ ТРУБОПРОВОДНОГО ТРАНСПОРТА ПРИ РИСК- ОРИЕНТИРОВАННОМ ПОДХОДЕ**

***А.Е. Шевелев***

доктор экономических наук, профессор,  
профессор кафедры бухгалтерский учет, анализ и аудит  
Южно-Уральский государственный университет (НИУ)  
г. Челябинск, Россия

***М.А. Шаранова***

ассистент кафедры бухгалтерский учет, анализ и аудит  
Южно-Уральский государственный университет (НИУ)  
г. Челябинск, Россия

**Аннотация.** Данная статья посвящена формированию резервов на инновационную деятельность в организациях, осуществляющих строительство тру-

бопроводного транспорта. Выявлено, что при формировании резервов в данной отрасли необходимо применять риск-ориентированный подход. Для данных целей выявлены риски, наиболее характерные для данной отрасли. Так же сформирована специальная группа резервов, позволяющая покрыть дополнительные затраты, которые могут возникнуть при наступлении рассматриваемых неблагоприятных событий.

**Ключевые слова:** формирование резервов на инновационную деятельность, оценка рисков в управленческом учете, риск-ориентированный подход, инновации в строительстве трубопроводного транспорта.

Важность поиска дополнительных источников обеспечения инновационной деятельности в организациях, осуществляющих строительство трубопроводного транспорта, обусловлена наличием фактора ограниченности ресурсов и высокой степени неопределенности. В связи с этим в настоящее время выявление и оценка финансовых резервов на основе риск-ориентированного подхода в организациях, осуществляющих строительство трубопроводного транспорта является актуальной задачей.

Исследования российских и зарубежных публикаций позволяют сделать вывод, что на данный момент понятие «резервы» трактуется неоднозначно. Выявлены следующие подходы к определению содержания и сущности резервов:

- 1) Резервы – запасы ресурсов, необходимых для непрерывной деятельности организации [4].
- 2) Резервы – критерий возможности повышения эффективности производства [3].
- 3) Резервы – инструмент снижения потерь по использованию ресурсов [2].

Российскими организациями наиболее часто создаются: резерв под снижение стоимости материальных ценностей, резерв под обесценение финансовых вложений, резерв по сомнительным долгам, резервы на оплату предстоящих отпусков. В данном случае резервы выступают как объект бухгалтерского учета.

На основании проведенного исследования различных подходов к трактовке термина «резервы», под резервами следует понимать величину ресурсов, необходимую для покрытия дополнительных затрат в процессе финансово-хозяйственной деятельности организаций, вероятность возникновения которых признается существенной и может оказать значительное влияние на финансовое состояние хозяйствующего субъекта и принятие управленческого решения об эффективности определенных видов деятельности организации.

Поскольку инновационная деятельность в строительстве трубопроводного транспорта ассоциирована с высокой степенью неопределенности, возникает необходимость в создании специальной группы резервов, покрывающих величину риска наступления неблагоприятного события, которое повлечет за собой дополнительные затраты.

Проблемы идентификации и учета рисков начали исследовать зарубежные авторы еще в XX веке. Одним из первых был Ф.Х. Найт и он разделял понятия «неопределенность» и «риск». Первое он раскрывал как неопределен-

ность, которую измерить невозможно, а второе – как неопределенность, которую можно измерить каким-либо способом [6]. На данный момент ряд зарубежных авторов, сходятся во мнении, что для обеспечения информационных потребностей инвесторов в состав бухгалтерской финансовой отчетности необходимо включать информацию о будущих показателях финансово-хозяйственной деятельности организаций. Поскольку данная информация имеет некоторую степень неопределенности, возникает проблема инициализации и оценки рисков, которые тем или иным образом могут повлиять на будущие показатели [7].

Для нашей страны проблема управления рисками и отражения информации о них в бухгалтерском учете так же является актуальной. Законодательно установлено, что «с целью формирования полного представления о финансовом положении организации, финансовых результатах ее деятельности и изменениях в ее финансовом положении в годовой бухгалтерской отчетности организации раскрываются показатели и пояснения о потенциально существенных рисках хозяйственной деятельности, которым подвержена организация» [1]. Таким образом, у организаций возникает необходимость отражения информации о рисках в бухгалтерской финансовой отчетности. Однако, риски – это показатель будущих периодов, и для эффективного управления рисками, которым подвержена финансово-хозяйственная деятельность организации, информацию о них необходимо отражать в управленческом учете.

На данный момент ряд российских авторов занимаются детальным исследованием вопроса управления предпринимательскими рисками и выделяют различные их факторы в зависимости от отрасли, к которой они относятся. Наиболее обобщенная классификация рисков представлена в таблице 1 [5].

**Таблица 1 – Факторы рисков организаций**

Внешние	Внутренние
<p>Общэкономические:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>— спад объема национального дохода;</li> <li>— рост инфляции;</li> <li>— замедление платежного оборота;</li> <li>— нестабильная налоговая система;</li> <li>— снижение уровня реального дохода населения;</li> <li>— рост безработицы.</li> </ul> <p>Рыночные:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>— снижение емкости внутреннего рынка;</li> <li>— усиление монополии на рынке;</li> <li>— существенное снижение спроса;</li> <li>— снижение активного фондового рынка;</li> <li>— нестабильные валюты рынка;</li> <li>— неустойчивость курса нацио-</li> </ul>	<p>Операционные:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>— неэффективный маркетинг;</li> <li>— неэффективная структура текущих затрат и отсутствие системы бюджетирования;</li> <li>— низкий уровень использования и высокая изношенность основных средств;</li> <li>— высокий размер страховых и сезонных запасов;</li> <li>— недостаточно диверсифицированный ассортимент продукции;</li> <li>— неэффективный производственный менеджмент.</li> </ul> <p>Инвестиционные:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>— неэффективный фондовый портфель или его отсутствие</li> <li>— высокая продолжительность строительно-монтажных работ</li> </ul>

<ul style="list-style-type: none"> <li>нальной;</li> <li>— денежной единицы;</li> <li>— высокие процентные ставки на кредитные ресурсы;</li> <li>— недоступность рыночной информации.</li> </ul> <p>Прочие:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>— политическая нестабильность;</li> <li>— негативные демографические тенденции;</li> <li>— стихийные бедствия и природные катаклизмы;</li> <li>— ухудшение криминогенной ситуации;</li> <li>— неэффективное развитие конъюнктуры и инфраструктуры финансового рынка.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>— существенный перерасход инвестиционных ресурсов</li> <li>— недостижение запланированного объема прибыли;</li> <li>— неэффективный инвестиционный менеджмент;</li> </ul> <p>Финансовые:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>— неэффективные финансовые стратегии;</li> <li>— неэффективная структура активов;</li> <li>— чрезмерная доля заемного капитала;</li> <li>— рост дебиторской задолженности;</li> <li>— неэффективный финансовый менеджмент.</li> </ul>
--	--

Однако инновации в строительстве трубопроводного транспорта имеют специфические особенности, которые ассоциированы с высоким уровнем рисков, которые следует учитывать при планировании инновационной деятельности. К таким существенным особенностям можно отнести:

- 1) вероятность ошибок геодезических расчетов при составлении проектной документации;
- 2) ограниченное количество потенциальных заказчиков для инновационной технологии и условий, при которых данная инновационная технология может быть применена;
- 3) вероятность недостаточной мощности имеющегося оборудования и кадрового потенциала, для выполнения работ инновационной технологией;
- 4) вероятность экологических нарушений во время строительства и аварий при будущем использовании трубопровода.

Наступление любого из этих событий может привести к дополнительным затратам и уменьшению экономической выгоды от инновационной деятельности организации. Если риски – это объект управленческого учета и их следует учитывать при планировании инновационной деятельности, то последствия, которые могут возникнуть при наступлении неблагоприятных событий, связанных с выявленными рисками – это объект бухгалтерского финансового учета, и следует еще на стадии планирования *обезопасить* организацию от неблагоприятных экономических последствий, которые могут возникнуть при наступлении *рискового* события. С этой целью в бухгалтерском финансовом учете следует формировать группу резервов, которые в будущем покроют дополнительные затраты. На основании выше изложенного предлагается формировать следующую группу рисков и резервов (табл. 2).

Поскольку риск – измеримая вероятность наступления неблагоприятного события, то приведенные риски предлагается оценивать, как вероятность, опре-

**Таблица 2 – Группа финансовых резервов, сформированных при  
риск-ориентированном подходе**

Управленческий учет	Оценка	Финансовый учет	Оценка
Риск ошибок геодезических измерений	Дополнительные затраты на ликвидацию ошибок	Резервы ошибок геодезических измерений	Производственные затраты* величину риска
Риск связанный с реализацией инновационного проекта	Планируемый уровень прибыли	Резервы на реализацию инновационного проекта	Прибыль за предыдущий отчетный период *величину риска
Риск технического и кадрового потенциала	Планируемый уровень затрат на совершенствование технического и кадрового потенциала	Резервы на повышение технического и кадрового потенциала	Затраты на оплату труда производственному персоналу и амортизационные отчисления по используемому оборудованию*величину риска
Научно-технический риск	Планируемый уровень затрат на апробацию технологии	Научно-технические резервы	Расходы на НИ-ОКР*величину риска
Экологический риск	Планируемый уровень затрат на ликвидацию экологических последствий	Экологические резервы	Экологические расходы (вывоз отходов, расход химических и токсических составов и т.п.) * величину риска

деленную методом экспертных оценок. А именно методом ассоциаций, при котором рассматриваемая технология будет ассоциирована с несколькими схожими традиционными технологиями, при этом будет проанализировано количество случаев, при которых каждый вид неблагоприятного события имел место быть. На основании этого анализа будет оценена вероятность наступления каждого рассматриваемого неблагоприятного события.

Формирование резервов предлагается производить с учетом выявленной вероятности по каждому виду риска. При этом величина создаваемого резерва рассчитывается как планируемый уровень показателя, связанного с конкретным риском, по рассматриваемому проекту умноженная на величину риска (вероятность наступления того или иного неблагоприятного события).

Таким образом, можно сделать следующие выводы:

1) В общем виде термин «резервы» можно истолковать как величину ресурсов, необходимую для покрытия дополнительных затрат, вероятность возникновения которых признается существенной и может значительно повлиять на финансовое состояние хозяйствующего субъекта.

2) Инновационная деятельность в строительстве трубопроводного транспорта ассоциирована с высокой степенью рисков, характерных для данной отрасли, в связи с чем возникает необходимость формирования специальных

резервов, позволяющих покрыть дополнительные затраты, возникающие при наступлении неблагоприятного события.

3) Оценку вероятности наступления неблагоприятных событий следует проводить методом экспертных оценок, а именно методом ассоциаций, что позволит наиболее достоверно определить уровень риска по инновационной технологии на стадии планирования.

### **Список литературы:**

1. ПЗ - 9/2012 «О раскрытии информации о рисках хозяйственной деятельности организации в годовой бухгалтерской отчетности».

2. Теория экономического анализа: учебник. / Баканов М.И., Мельник М.В., Шеремет А.Д. – 5-е изд, перераб и доп. – М.: Финансы и статистика, 2006. – 536 с.

3. Анализ финансовой отчетности: Учебное пособие. / Г.П. Гринев – М.: МИЭМП, 2010. – 66 с.

4. Анализ и диагностика финансово-хозяйственной деятельности предприятия: Учебное пособие. / Грищенко О.В. – Таганрог: ТРТУ, 2000. – 112 с.

5. Каранина Е.В. К вопросу о систематизации предпринимательских рисков / Е.В. Каранина // Экономический журнал. – 2011. – 22(2). – С. 21–28.

6. Найт, Ф.Х. Риск, неопределенность и прибыль / Ф.Х. Найт; пер. с англ. – М.: Дело, 2003. – 360 с.

7. Будущее корпоративной отчетности [Текст] : как вернуть доверие общества / Сэмюэл А. Дипиаса-мл., Роберт Дж. Экклз; [пер. В. Ионова, . Езерского]. – Москва : Альпина Паблишер, 2003. – 211 с.

УДК 339.14

## **ЭКОНОМИЧЕСКАЯ ЭКСПЕРТИЗА ЭФФЕКТИВНОСТИ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ МАТЕРИАЛЬНО-ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ**

***Е.В. Шустова***

магистрант 2 курса

Рязанский государственный радиотехнический университет

г. Рязань, Россия

***С.Г. Чеглакова***

доктор экономических наук, профессор,

зав. кафедрой экономической безопасности, анализа и учета

Рязанский государственный радиотехнический университет

г. Рязань, Россия

**Аннотация.** В настоящее время все большее значение приобретает экономическая экспертиза хозяйствующих субъектов, так как заинтересованным в экономическом состоянии организации лицам, таким как коммерческие струк-

туры и частные инвесторы, все чаще необходимо получать компетентное мнение о положении того или иного предприятия.

**Ключевые слова:** экономическая экспертиза, материально-производственные запасы, эффективность использования, финансовое состояние.

В настоящее время все большее значение приобретает экономическая экспертиза хозяйствующих субъектов, так как заинтересованным в экономическом состоянии организации лицам, таким как коммерческие структуры и частные инвесторы, все чаще необходимо получать компетентное мнение о положении того или иного предприятия.

Финансово-экономическая экспертиза – это комплекс исследований, целью которого является определение финансового состояния организации, решение финансовых задач, соблюдение законодательных актов в сфере финансовых отношений, что проверяет финансово-экономические показатели организации (включая процесс формирования этих показателей) и отклонения от нормы движения денежных средств. [7]

В современных условиях экономики экономическим субъектам необходимо сохранять устойчивое финансовое положение, которое, в частности, зависит от того, как быстро вложенные в активы предприятия средства превратятся в реальные деньги.

Материально – производственные запасы являются одной из основных частей оборотного капитала организации, поэтому от качества управления ими зависит объем производства, прибыльность производственной деятельности, платежеспособность, деловая активность и в целом финансовое состояние организации [6].

Для того чтобы хозяйствующий субъект получал положительный финансовый результат, необходимо тщательно и своевременно проводить экономическую экспертизу эффективности использования материально – производственных запасов с целью наиболее эффективного их использования.

Существует большое количество авторских методик, позволяющих проводить экономическую экспертизу эффективности использования материально – производственных запасов. Однако проанализировав ряд методических подходов к анализу запасов таких авторов как Чуев И.Н., Ефимова О.В. Савицкая Г.В. Мельник М.В. и других, можно отметить, что их содержание отличается. Это связано с тем, что каждый автор выделяет различные цели для анализа материально – производственных запасов.

На наш взгляд, экономическая экспертиза МПЗ должна оценивать не только эффективность их использования, но и оптимальный уровень запасов, при котором организация может оставаться платежеспособной. Следовательно, целью такого анализа является формирование оптимальной структуры МПЗ для повышения уровня платежеспособности хозяйствующего субъекта.

Для достижения поставленной цели необходимо выделить следующие задачи:

1) анализ динамики и структуры материально – производственных запасов;

- 2) анализ уровня обеспеченности организации материально – производственными запасами, необходимыми для ее функционирования;
- 3) анализ эффективности использования материально – производственных запасов;
- 4) анализ факторов, влияющих на эффективность использования материально – производственных запасов;
- 5) оценка текущей платежеспособности предприятия;
- 6) формирование оптимальной структуры материально – производственных запасов;
- 7) оценка уровня платежеспособности с учетом рекомендуемых мероприятий.

Поэтому, на наш взгляд, целесообразно использовать комбинированную методику анализа, которая будет основываться на изученных авторских подходах.

С учетом сформулированных задач, основными этапами экономической экспертизы эффективности использования материально – производственных запасов могут быть:

- 1) анализ динамики и структуры материально – производственных запасов;
- 2) анализ обеспеченности предприятия материально – производственными запасами;
- 3) анализ системы сбалансированных показателей эффективности использования МПЗ;
- 4) факторный анализ оборачиваемости запасов;
- 5) анализ взаимосвязи эффективности использования МПЗ и уровня текущей платежеспособности предприятия.

Система сбалансированных показателей для каждого этапа анализа приведена в таблице 1.

**Таблица 1 – Содержание рекомендуемой методики анализа МПЗ**

Этапы анализа	Наименование этапа	Показатель	Формула расчета	Примечания
1	Горизонтальный и вертикальный анализ МПЗ			Исследование динамики и структуры МПЗ
2	Анализ обеспеченности предприятия МПЗ	Обеспеченность организации материальными ресурсами в днях по плановым и фактическим показателям	$V_{зд} = V_{zi} / R_{di}$	$V_{зд}$ – запасы сырья и материалов, дней; $V_{zi}$ – запасы i-ого вида материальных ресурсов в натуральных или стоимостных показателях; $R_{di}$ – средний дневной расход i-ого вида материальных ресурсов
3	Анализ системы сбалансированных	Коэффициент оборачиваемости запасов	$K_{об} = C / Z_{ср}$	$C$ – себестоимость продукции; $Z_{ср}$ – средняя вели-

Этапы анализа	Наименование этапа	Показатель	Формула расчета	Примечания
	показателей эффективности использования МПЗ	Продолжительность оборота запасов	$Поб = Д / Коб$	чина запасов; Д – количество дней в периоде; V- объем производства; М –материальные затраты; П – чистая прибыль.
		Материалоотдача	$Мо = V / М$	
		Материалоемкость	$Ме = М / V$	
		Удельный вес МЗ в себестоимости продукции	$Уд.вес = М / С$	
		Прибыль на 1 рубль МЗ	$ПРМЗ = П / М$	
4	Факторный анализ оборачиваемости запасов	Коэффициент оборачиваемости запасов	$Коб = С / Зср$	
5	Анализ текущей платежеспособности	Коэффициент текущей платежеспособности	$Ктп = ТА / ТП - ДБП$	ТА – текущие активы; ТП – текущие пассивы; ДБП – доходы будущих периодов

Комбинированная методика включает в себя вышеуказанные этапы, так как мы считаем их наиболее приемлемыми для достижения поставленной цели.

Горизонтальный и вертикальный анализ являются неотъемлемой частью любого анализа, в том числе анализа МПЗ, так как любое исследование необходимо начинать с изучения динамики показателей предмета исследования, а также его структуры. На основе данного направления анализа можно выявить существенные изменения, которые произошли за период исследования с материально – производственными запасами.

Анализ обеспеченности предприятия материально – производственными запасами позволит проанализировать, на какое количество дней предприятию хватит имеющегося у него запаса МПЗ, что необходимо для планирования и управления производством.

Анализ системы сбалансированных показателей, включающих показатели оборачиваемости запасов по каждому элементу, а также показатели материалоотдачи и материалоемкости, поможет определить, насколько быстро запасы реализуются и как эффективно они используются.

Для выявления мероприятий, которые необходимо провести, для того чтобы сформировать оптимальную структуру МПЗ, требуется провести факторный анализ коэффициента оборачиваемости запасов, чтобы выявить какой из факторов будет оказывать наибольшее влияние на результативный показатель, и исходя из этого, искать резервы повышения уровня эффективности использования МПЗ.

Так как платежеспособность предприятия напрямую зависит от уровня запасов, а именно от эффективности их использования, наличия неликвидных запасов, то анализ платежеспособности является необходимым этапом анализа МПЗ для обеспечения устойчивого финансового положения предприятия.

Таким образом, экономическая экспертиза материально – производственных запасов представляет собой достаточно трудоемкий процесс, который включает в себя значительное количество этапов анализа, описанных выше. Следует также отметить, что каждый автор выделяет свои конкретные этапы анализа, но мы, исследовав различные методики анализа, представили наиболее часто встречающиеся этапы анализа, тем самым определив основные направления экономической экспертизы МПЗ, необходимые для формирования реального представления о состоянии активов экономического субъекта. Следовательно, применяя сформированную методику экономической экспертизы МПЗ, специалисты в данной области могут не только оценить эффективность использования запасов, но и уровень платежеспособности хозяйствующего субъекта.

### **Список литературы:**

1. Ефимова О.В. Финансовый анализ: современный инструментарий для принятия экономических решений: учебник. – 3-е изд., испр. и доп. – М. : Издательство «Омега-Л», 2010. – 351 с.
2. Мельник М.В. Анализ финансово – хозяйственной деятельности предприятия: Учебное пособие./ Мельник М.В., Герасимова Е.Б. – М.: ФОРУМ: ИНФРА-М, 2008. – 192 с.
3. Савицкая Г.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия: 2-е изд., перераб. И доп. – Мп.: ИП «Эко-перспектива», 2014. – 498 с.
4. Чеглакова, С.Г. Бухгалтерский учет и анализ: учеб. пособ./С.Г. Чеглакова, О.В. Киселева, О.В. Скрипкина, Ю.Н. Прудников. – М.: Дело и Сервис, 2015. – 448 с.
5. Чуев И.Н. Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности: Учебник для вузов. / Чуев И.Н., Чуева Л.Н. – М.: Издательско – торговая корпорация «Дашков и Ко», 2010 – 368 с.
6. Шустова Е.В., Чеглакова С.Г. Моделирование аналитического инструментария для управления материально – производственными запасами: Современные технологии в науке и образовании – СТНО-2016 [текст]: сб. тр. междунар. науч.-техн. и науч.-метод. конф.: в 4 т. Т.2./ под общ. ред. О.В. Миловзорова. – Рязань: Рязан. гос. радиотехн. ун-т, 2016; Рязань. – 292 с.
7. Предмет и задачи финансово-экономической экспертизы [Электронный ресурс] Режим доступа: <http://www.ceae.ru/Fin-ek-expert.htm>

### 3. ГРАНИЦЫ И ВОЗМОЖНОСТИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В ИНФОРМАЦИОННОМ ОБЕСПЕЧЕНИИ ЭКОНОМИЧЕСКОЙ БЕЗОПАСНОСТИ

УДК 657.1

#### ИНФОРМАЦИЯ О РИСКЕ КАК ЭЛЕМЕНТ БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ

*И.И. Бочкарева*

кандидат экономических наук, доцент,  
доцент кафедры статистики, учета и аудита  
Санкт-Петербургский государственный университет  
г. Санкт-Петербург, Россия

**Аннотация.** В статье анализируется система нормативного регулирования отражения риска в бухгалтерской (финансовой) отчетности, выявлены проблемы учета и представления риска в нефинансовых коммерческих организациях, предложен вариант учета производных финансовых инструментов и финансового хеджирования.

**Ключевые слова:** риск, системы управления риском, производные финансовые инструменты, финансовое хеджирование.

Экономическая безопасность хозяйствующих субъектов в значительной степени определяется их умением построить систему эффективного управления риском. Задача бухгалтерского учета состоит в информационном обеспечении данной системы и в представлении в бухгалтерской (финансовой) отчетности информации о существенных видах риска и способах управления ими.

Трактовка термина «риск» многозначна. Можно утверждать, что этот термин происходит от латинского *rescum*, обозначающего непредсказуемость, опасность или то, что разрушает. В словаре русского языка Ожегова С.И. риск определяется как «возможная опасность», «действие на удачу».

Нормативное определение категории риска приведено в Национальном стандарте «Менеджмент риска» ГОСТ Р 51897-2011/Руководство ИСО 73:2009, где риск – следствие влияния неопределенности на достижение поставленных целей. Под следствием влияния неопределенности понимается отклонение от ожидаемого результата или события (позитивное и/или негативное).

В научной литературе отсутствует единая трактовка понятия «риск». В настоящее время риск понимается либо как «возможность потерь», либо как «неопределенность в достижении результата». Различие в трактовках имеет существенное значение, потому что приводит к построению различных систем показателей, определяющих величину риска.

Ученые Санкт-Петербургского государственного университета склоняются к первой из вышеприведенных трактовок риска. Так Ковалев В.В. и Ковалев Вит.В. утверждают, что «риск может быть определен как

потенциальная опасность, угрожающая объекту наблюдения каким-либо вредом» [3].

Выдающийся ученый в области бухгалтерского учета Я.В. Соколов характеризует риск, как «возможность наступления чего-то неприятного» [4]. Я.В. Соколов отмечал важность решения проблемы отражения риска в учете и отчетности: «анализ ситуации, предшествующий принятию любых решений в области экономики – это, во многом, определение и оценка связанных с ними рисков. Принятие решения – это выбор приемлемого для принимающего решение уровня соответствующих рисков. Бухгалтерская отчетность – это информационная основа принятия управленческих (экономических) решений. Следовательно, бухгалтерская информация должна быть и информацией о рисках – основой для оценки рисков участниками хозяйственной жизни» [4]. Развивая мысль Я.В. Соколова, можно выделить следующие виды информации о риске, которые должны быть представлена в финансовой отчетности:

- структура существенных рисков и методы их идентификации;
- количественные показатели величины рисков;
- лимиты рисков и политика их лимитирования;
- вероятностные характеристики рисков;
- политика управления рисками (игнорирование, избегание, хеджирование, передача риска и пр.);
- организация управления риском в системе внутреннего контроля организации.

Требования представлять информацию о рисках и методах управления риском содержатся как в российских, так и в международных стандартах бухгалтерского учета и отчетности.

Общие требования к раскрытию информации о риске содержатся в следующих российских федеральных стандартах: ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации», ПБУ 8/2010 «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы» и ПБУ 12/2010 «Информация по сегментам». Конкретные требования установлены в нормативном документе - Информация Министерства финансов РФ № ПЗ-9/2012 «О раскрытии информации о рисках хозяйственной деятельности организации в годовой бухгалтерской отчетности». В этом документе дана классификация рисков, подлежащих раскрытию в финансовой отчетности (финансовые, правовые, страновые, региональные, репутационные и др.), раскрывается их содержание, в общем виде формулируются требования к показателям и пояснениям [1]. При этом информация о рисках должна представляться как составляющая системы внутреннего контроля совершаемых фактов хозяйственной жизни организации. Отметим, что в части финансового риска данный документ ориентирует на правила, установленные международными стандартами финансовой отчетности, регулирующими представление в отчетности информации о финансовых инструментах. Согласно МСФО компании должны представлять в отчетности информацию, позволяющую пользователям оценить: насколько существенным является влияние финансовых инструментов на финансовое положение и финансовые результаты деятельности компании; и характер, а также размер рисков, которым предприятие подвержено в течение периода и на

конец отчетного периода в связи с финансовыми инструментами, и каким образом предприятие управляет этими рисками. Таким образом МСФО детально определяет требования к финансовым рискам, при этом особое внимание уделено такому методу управления риском, как хеджирование.

Различия в требованиях к представлению информации о рисках в РПБУ и МСФО приводит к существенному различию разделов, посвященных риску, в отчетности, составленной по российским и международным стандартам. Анализ отчетности крупных российских компаний показывает, что в отчетности, составленной по российским стандартам, информация о риске приводится в Пояснениях к отчетности в разделах, посвященных корпоративным системам управления риском. В отчетности, составленной по МСФО, основное внимание уделяется рискам, связанным с финансовыми инструментами и финансовому хеджированию, причем результаты хеджирования представлены не только в Пояснениях к отчетности, но и в основных формах отчетности.

Учитывая, что в федеральных стандартах вопросы учета и отражения в отчетности риска рассматриваются только в общем плане, а также то, что отсутствуют стандарты, регулирующие вопросы учета финансовых инструментов, необходимо соответствующие конкретные требования раскрыть в отраслевых стандартах. Кроме того, следует отметить, что для бухгалтерского учета значительную проблему составляет отражения операций с производными финансовыми инструментами (ПФИ) и финансового хеджирования.

В настоящее время наиболее глубокая проработка методологических вопросов учета риска и методах управления риском представлена в нормативных документах по бухгалтерскому учету в кредитных организациях (Плане счетов, отраслевых стандартах и методиках). Это обусловлено требованиями Базельского комитета по банковскому надзору об управлении риском и стандартизации финансовых активов.

На аналогичных принципах разработаны План счетов и отраслевые стандарты по учету ПФИ и операций хеджирования для финансовых некредитных организаций (включая профессиональных участников рынка ценных бумаг), которые вступили в силу с 2017 года.

Определенные сложности возникают при отражении операций с ПФИ для нефинансовых организаций (производственных, торговых, сельскохозяйственных и пр.). Так в общем Плане счетов и в федеральных стандартах ПФИ даже не упомянуты.

На практике при ведении бухгалтерского учета в нефинансовых организациях сложились определенные подходы к отражению операций с ПФИ, при этом выявились дискуссионные моменты. Во-первых, является дискуссионным вопрос организации балансового и забалансового учета обязательств и прав требования по базовому активу. Во-вторых, особую проблему представляет оценка производных финансовых инструментов по справедливой стоимости.

Наиболее часто в бухгалтерском учете и отчетности отражаются лишь доходы, расходы и расчеты, связанные с ПФИ. По сложившейся в настоящее

время в российском учете практике требования или обязательства по базовому активу, возникающие при заключении договора, отражаются за балансом.

Другой подход, представленный в работах Плотникова В.С., Плотниковой О.В., предполагает отражение требований и обязательств в балансе сразу же при заключении договора (покупке или продаже ПФИ) в форме «монетарных активов» и «монетарных обязательств». Фактическое признание этих требований и обязательств в качестве дебиторской и кредиторской задолженности ухудшает показатели финансовой устойчивости и платежеспособности организации.

В отличие от первого или второго подхода предлагается объектом учета сделать собственно производный финансовый инструмент, оцениваемый по справедливой стоимости. С этой целью открываются парные субсчета с счету 76 или 58 «Производные финансовые инструменты, от которых ожидается получение экономических выгод» (активный) и «Производные финансовые инструменты, от которых ожидается уменьшение экономических выгод» (пассивный). Если требования и обязательства по форвардному договору совпадают, его справедливая стоимость приравнивается нулю и в балансе не отражается. ПФИ отражается в балансе как актив или обязательство в зависимости от соотношения величины требований и обязательств по договору. В развернутом виде требования и обязательства по ПФИ отражаются за балансом до даты перехода прав собственности или даты расчетов, а затем переносятся в баланс.

Проблема определения справедливой стоимости ПФИ является чрезвычайно сложной. Для биржевых производных финансовых инструментов справедливая стоимость определяется как рыночная на организованном рынке. А для внебиржевых необходимо установить методику определения справедливой стоимости в учетной политике организации. В дальнейшем на последний рабочий день каждого месяца и на дату прекращения признания ПФИ справедливая стоимость инструмента должна переоцениваться с отнесением суммы переоценки на финансовый результат или счета добавочного капитала. Требования и обязательства по ПФИ (базовому активу) отражаются на забалансовых счетах: активном – «Требования по поставке ПФИ» и пассивном «Обязательства по поставке ПФИ». Требования и обязательства пересчитываются, исходя из изменения стоимости базового актива на последний рабочий день каждого месяца. При прекращении признания ПФИ соответствующие забалансовые счета закрываются. На балансовых счетах отражается операция исполнения условий ПФИ.

Подробно предлагаемый вариант отражения операции с производными финансовыми инструментами рассмотрен на примере поставочного опциона-колл в [2, С. 16-20].

При отражении результатов эффективного хеджирования возникает проблема признания изменения совокупного дохода. Предлагается формирование «фонда хеджирования» на счетах добавочного капитала. Для этого необходимо ввести в Плане счетов к счету 83 «Добавочный капитал» парные субсчета «Переоценка инструментов хеджирования».

### Список литературы:

1. Информация Министерства финансов РФ №ПЗ-9/2012 «О раскрытии информации о рисках хозяйственной деятельности организации в годовой бухгалтерской отчетности».
2. Бочкарева И.И. Опционные договоры: учет и оценка. // Современные учетно-аналитические системы в экономике: факты, прогнозы, тенденции развития: сб. ст. по материалам IV междунар. науч.-практ. конф. – Краснодар: КубГАУ, 2016. – С. 16–20.
3. Ковалев В.В. Корпоративные финансы и учет: понятия, алгоритмы, показатели: учебное пособие / В.В. Ковалев, Вит.В. Ковалев. – 3-е изд., перераб. и доп. – Москва: Проспект, 2015. – 1000 с.
4. Соколов Я.В. «Риск как предмет бухгалтерского учета» [Электронный ресурс] // Бух.1С Интернет-ресурс для бухгалтеров.

УДК 336.6

## ФИНАНСОВАЯ ОТЧЕТНОСТЬ КАК СРЕДСТВО КОММУНИКАЦИИ В БИЗНЕС-СРЕДЕ

*В.В. Ковалев*

доктор экономических наук, профессор,  
зав. кафедрой статистики, учета и аудита  
Санкт-Петербургский государственный университет  
г. Санкт-Петербург, Россия

**Аннотация.** Статья посвящена оценке и краткому анализу формирующихся тенденций в бухгалтерском учете, предопределяемых необходимостью совершенствования учета и его основного продукта – публичной финансовой отчетности – в контексте развития информационного обеспечения бизнес-среды с целью повышения достоверности циркулирующих данных, снижения рисков, обусловленных возможными искажениями и/или неадекватной трактовкой данных, используемых для принятия управленческих решений в отношении фирмы и в связи с ней.

**Ключевые слова:** бизнес-среда, финансовая отчетность, бизнес-коммуникация, новые модели отчетности, концептуальные основы бухгалтерского учета.

Экономическая безопасность и инвестиционная привлекательность бизнес-среды определяется многими факторами, условиями, традициями, явно объявленными и неявно подразумеваемыми ограничениями, свободами и др. К факторам, имеющим (вне всякого сомнения!) ключевое значение, относятся, во-первых, правовая определенность условий ведения бизнеса (включая качество регулятивов, их операциональность, взаимную непротиворечивость, временную стабильность и др.), во-вторых, качественное информационное обеспечение бизнес-среды и, в-третьих, взаимное доверие участников. Первый фактор под-

дается безусловной формализации; с течением времени он стабилизируется и достигает (по структуре и содержанию) некоего условного оптимума, принимаемого участниками бизнес-среды в качестве приемлемого варианта идеальной модели правового обеспечения, формально возможной, но недостижимой в принципе в условиях сформировавшейся политико-экономической среды, традиций, уровня развития культуры бизнес-отношений и др. Что касается второго фактора, то его позитивное (негативное) влияние в немалой степени предопределяется уровнем информационной насыщенности бизнес-среды, подразумевающей не только и не столько объемность данных, потенциально несущих информацию, сколько их достаточную открытость, равнодоступность и транспарентность (т.е. наглядность, понимаемость, интерпретируемость). Третий фактор имеет в большей степени этико-психологическую природу, предполагающую осознание бизнесменами того обстоятельства, что правила ведения бизнеса не могут быть абсолютно формализуемыми, а потому просто необходимо формирование надлежащего психологического климата в бизнес-среде, когда все ее участники добровольно принимают на себя неформальные ограничения и обязательства в отношении приемлемой степени «честности ведения операций» в отношении различных субъектов (государство, работники, контрагенты, инвесторы и др.). Этот фактор наименее управляем и, в свою очередь, зависит от множества обстоятельств, включая, прежде всего традиции и складывающуюся десятилетиями культуру ведения бизнеса (вспомним существовавшее в дореволюционной России понятие – «купеческое слово»). В данной статье кратко представлены общие положения в отношении второго фактора, его сущности, фактического состояния, управляемости.

Последние десятилетия информационные пространства (в контексте функционирования различных субъектов общемировой, национальной и регионально-отраслевой принадлежности) характеризуются бурным расширением и развитием информационного сырья, ресурсов и технологий. Эта тенденция предъявляет новые вызовы и требования ко всем участникам политических, экономических и социальных процессов. Что касается бизнеса, то вряд ли оспариваем тезис о том, что эффективное управление означает уметь находить данные, потенциально несущие информацию, и использовать их для принятия неспонтанных, но, напротив, осознанных, выверенных решений.

Информационное обеспечение бизнеса (ресурсные базы, способы организации, техника и технологии) весьма разнообразно. Источников данных много, однако одним из основных информационных ресурсов является все же публичная финансовая (бухгалтерская) отчетность; причины очевидны: наличие объявленных правил ее составления, потенциальная верифицируемость, подтверждаемость профессионалами (аудиторами) качества отчетности (в смысле приемлемого и достаточного уровня достоверности публикуемых данных). Заметим, что безусловное доверие к какому-либо источнику информации вряд ли допустимо – всегда существует определенный риск в качестве и достоверности данных. Иными словами, реалии далеки от идеала. Так, проведенный в 2008 г. специалистами Института экономики переходного периода опрос менеджеров 710 предприятий показал, что 25% предприятий искажают отчетность (не ис-

ключено, что приведенные данные слишком оптимистичны, т. е. доля таких предприятий на самом деле гораздо выше). Но если доля относительно недостоверных данных столь высока, можно ли доверять бухгалтерской отчетности как средству коммуникации? Косвенным подтверждением правомерности такого вопроса является то обстоятельство, что по официальной статистике доля формально убыточных фирм в России в последние годы не опускается ниже 28% (2016 г. – 28,9%; 2015 г. – 28,1%; 2014 г. – 33,0%; 2013 г. – 31,0%; 2012 г. – 29,1%) [3, с. 413].

Возникает вопрос – эта убыточность реальна или виртуальна? Нет ли здесь искусственного занижения фактических финансовых результатов? Если гипотетически предположить, что налог на прибыль отменен, то в этом случае не уменьшится ли (причем существенным образом!) доля убыточных организаций? Вероятно, правомерен и тезис о том, что осознание и, к сожалению, принятие бизнес-сообществом самого факта не только допустимости, но и неизбежности потенциальной искажаемости отчетных данных как раз и приводит к ситуации, весьма характерной российскому предпринимательству и описываемой сентенцией: никто никому не верит. Можно упомянуть и о других осложняющих обстоятельствах, в числе которых проблемы правового нигилизма, нередко имеющая место недостаточная финансовая грамотность участников бизнес-среды, проблемы терминологического характера, понятийного аппарата, представлений отчетных данных, алгоритмов их формирования и др. (подчеркнем, что в данном случае мы не касаемся причин политического и общеэкономического характера, таких как кризис в отношениях с Западом, неоптимальная структура экономики, ставшая уже печальной традицией работа по «серым» схемам и др.). Как же реагирует бухгалтерский учет на подобные ситуации и реагирует ли хоть как-то?

Прежде всего, заметим, что в течение всей своей многовековой истории бухгалтерский учет подвергается критике с различных сторон и с большей или меньшей интенсивностью. В особенности это характерно нашей стране: вспомним, когда в конце 1980-х годов в СССР появились первые иностранные миссионеры-экономисты, распространявшие на различных семинарах и в программах переподготовки кадров информацию о принятом на Западе подразделении бухгалтерского учета на финансовый и управленческий, многие начинающие (тогда еще советские) управленцы начали активно муссировать тезисы о ненужности бухгалтерского учета, о безусловной перспективности учета управленческого, о малопригодности бухгалтерской отчетности для целей управления и др. [4, с. 11, 12]. С годами ложные тезисы и шум в связи с ними утихли, но полностью так и не исчезли. Более того, в сентябре 2016 г. на министерском уровне был вброшен тезис о том, что бухгалтерская профессия в ближайшем будущем станет ненужной и будет заменена «информационными технологиями». Последовавшие в дальнейшем неформальные и невнятные пояснения о том, что на профессию бухгалтера никто не покушается, а подразумевается техническая сторона учетного процесса, связанная с документооборотом, сбором и первичной обработкой данных, ситуацию кардинальным образом не улучшили. Что касается сути высказывания, то абсурдность его вряд ли вызы-

вает сомнение у любого грамотного бизнесмена, экономиста, финансиста (хочется надеяться, что заместитель министра просто неудачно высказала свою мысль как по сути, так и по форме).

На самом деле, бухгалтерский учет в последние десятилетия существенно меняется. Отметим лишь некоторые признаки этих изменений.

1. Целевое предназначение бухгалтерского учета: контроль и/или коммуникация. Бухгалтерский учет традиционно выполняет две основные функции: контроль и коммуникация. Функция контроля за прохождением ресурсов в фирме исторически была первой. В стародавние времена предприятия были небольшими, семейными, а потому собственники одновременно выполняли и функции управляющих. В рамках действующей ныне неоклассической традиции доминирующей (не по числу фирм, а по их вкладу в экономику) формой организации бизнеса стала акционерная форма собственности, одной из главных особенностей которой является разделение прав и обязанностей принципала (т.е. собственника экономического субъекта) и агента (т. е. нанятого управленческого персонала). Именно такие фирмы стали, по сути, определять развитие экономики. В подобном организационно-правовом построении фирмы как ключевой ячейки бизнес-среды на первый плане выходит именно коммуникативная функция учета, т. е. обмен достаточно достоверными данными между участниками рынков благ и факторов производства (с позиции конкретной фирмы речь идет о четырех рынках: произведенной продукции, трудовых, материальных и финансовых ресурсов). Итогом продолжавшегося в течение XX в. процесса трансформации бухгалтерского учета стала смена его функционального предназначения: доминанта контрольно-аналитической функции (оценка эффективности распределения ресурсов, контролируемых экономическим субъектом) сменилась доминантой функции информационно-коммуникативной (предоставление данных, во-первых, потенциально полезных для принятия решений инвестиционно-финансового характера и, во-вторых, снижающих уровень неопределенности во взаимоотношениях независимых экономических субъектов). Заметим, кстати, что о происшедших изменениях недвусмысленно свидетельствует и факт смены названия международных бухгалтерских стандартов: если изначально они назывались как International Accounting Standards (IAS), то начиная с 2001 г. эти регулятивы стали выходить под титулом International Financial Reporting Standards (IFRS). И это не простая смена названия. Здесь, в принципе, можно видеть достаточно глубокий смысл, заключающийся в акцентировании внимания не столько на внутрифирменной, сколько на внефирменной ориентации бухгалтерских регулятивов, определяющих суть учета и его методологического обеспечения. Главное в учете (и это должны отражать стандарты) – не учетная техника, не процедура, но выходной продукт, ориентированный на различные категории пользователей, т. е. публичная отчетность.

2. Драйверы и методы актуализации коммуникативной функции бухгалтерского учета в бизнес-среде. Проблема соотношения и согласования интересов, возникающих в связке {бухгалтер – пользователь}, существует, вероятно, с момента зарождения учета, однако особенно остро она проявилась во второй половине XX в. В истории бухгалтерии предостаточно примеров, когда

игнорирование интересов пользователей приводило к невостребованности ее продуктов (т. е. данных, потенциально несущих информацию); упомянем, в частности, о двух довольно ярких примерах: а) начало деятельности Комитета по международным стандартам бухгалтерского учета (International Accounting Standards Committee, IASC), когда востребованность стандартов практиками была достаточно низкой; б) проблема потери релевантности данных управленческого учета, справедливо и остро отмеченная американскими учеными [5]. Несложно заметить, что здесь проявились как внутри-, так и внефирменный аспекты коммуникативной функции учета. Нивелирование определенных противоречий между бухгалтерами и пользователями в контексте внутрифирменного взаимодействия осуществлялось в дальнейшем путем совершенствования системы обеспечения управленческого аппарата данными в различных аналитических разрезах, а также методов оценки эффективности их работы на основе прежде всего финансовых индикаторов. В частности, уместно упомянуть о системе ключевых индикаторов деятельности (основная идея заключается в формировании некоторой группы показателей, состоящей из трех блоков, характеризующих соответственно: а) результат деятельности фирмы (блок формируется с позиции, прежде всего, интересов ключевых стейкхолдеров и иногда именуется как *key results indicators*), б) собственно деятельность фирмы (ключевые индикаторы, позволяющие топ-менеджерам контролировать критически важные моменты деятельности фирмы, нередко показатели блока именуются как *key performance indicators*), в) внутрифирменную деятельность (блок ориентирован на линейных менеджеров среднего уровня как руководителей отдельных центров ответственности, именуется как *performance indicators*) [2]. Что касается внефирменного аспекта коммуникативной функции учета, то здесь нужно говорить прежде всего о роли и возможностях публичной отчетности. Оценивая драйверы рисков в ее подготовке, представлении и использовании, нужно рассматривать проблему комплексно, а именно, с позиции пяти субъектов, имеющих очевидное к ней отношение: 1) бухгалтеры (т. е. профессия); 2) администрация; 3) пользователи; 4) регулятор; 5) система подготовки кадров [1, с. 91-95].

3. Изменения в методологии учета как фактор совершенствования коммуникативной функции учета. Одним из способов повышения востребованности, прозрачности и транспарентности публичной отчетности является внесение изменений в методологическое обеспечение бухгалтерского учета. Суть изменений заключается в реализации идеи двухуровневой системы профессиональных стандартов, включающих: а) блок стандартов концептуальной направленности (так называемые концептуальные основы финансового учета) как квинтэссенция концепции достоверности и непредвзятости (*true and fair view*), основывающейся на профессиональном суждении бухгалтера, его знаниях, умениях, этике; б) блок стандартов профессиональной направленности, определяющих принципы, логику и технику отражения в учете типовых ситуаций и конкретных объектов. Напомним, что у американских методологов финансового учета, которые в значительной степени были инициаторами и основными разработчиками стандартизации и гармонизации учета, изначально не было ло-

гически выстроенного подхода к формированию стандартов – речь шла лишь о каком-то более или менее внятном упорядочении учетных практик. Поэтому изначально стандарты разрабатывались по мере возникновения проблемы в учете и отражении в отчетности той или иной операции, объект учета и др. Это был своеобразный метод «латания дыр», который приводил в дальнейшем к неопределенностям, двусмысленностям, повторам и т.д. Со временем пришло осознание необходимости методологического упорядочения базовых концепций, дефиниций, принципов. В 1960-е годы возникла идея концептуальных основ бухгалтерского учета как некоего документа, описывающего основополагающие, в известном смысле системообразующие, положения учета (постулаты и принципы учета, подходы к признанию, оценке и представлению отчетных данных и др.). Эта идея в основном была реализована в 1978-2010 гг. путем подготовки, апробации и введения в действие восьми Положений, формирующих концептуальные основы финансового учета в США (Statements of Financial Accounting Concepts, SFAC). В настоящее время эта идея развивается и рамках деятельности европейского сообщества (Директива 2013/34/EU «О годовой финансовой отчетности, консолидированной финансовой отчетности и сопутствующих отчетах отдельных типов предприятий» от 26 июня 2013 г.) и Совета по международным стандартам финансовой отчетности (International Accounting Standards Board, IASB), разработавшего документ «Концептуальные основы финансовой отчетности 2010» (The IFRS Framework 2010).

4. Традиционная финансовая отчетность и новые модели. Уже в 80-х годах XX в. крупные европейские компании начали включать в состав годового отчета социально-ориентированную информацию о вкладе компании в улучшение благосостояния экономики, в частности, в виде отчета о добавленной стоимости [6, р. 70-87]. Соответствующая практика предоставления подобных информативных данных учетными стандартами жестко не регламентировалась и определялась лишь доброй волей и желанием составителей отчетности, пониманием ими потенциальной полезности нефинансовых данных. В последние годы в международной бизнес-среде наблюдается очевидное повышение интереса и внимания к качеству информационно-аналитического обеспечения деятельности экономических субъектов и поиску путей его совершенствования, причем определенные усилия предпринимаются как бухгалтерским сообществом, так и небухгалтерами. Бухгалтеры совместно с финансистами акцентируют внимание на содержательной, качественной стороне отчетности (совершенствование профессиональных стандартов) и полагают, что любая дополнительная информация может быть представлена в специальных разделах годового отчета. Небухгалтеры ратуют за публикацию интегрированного отчета, понимая его как некий систематизированный набор данных, позволяющих пользователю получить детальное представление о фирме в контексте ее взаимоотношений с экономическими субъектами и обществом. Бухгалтерские данные в таком отчете могут присутствовать, но имеют лишь вспомогательное значение. В этой связи заметим, что формирование любой информационной базы представляет собой весьма затратный процесс. А потому, несмотря на постоянно ведущуюся критику бухгалтерского учета, производимая им публичная

отчетность, скорее всего, в ближайшие десятилетия останется системообразующим ядром информационных потоков, характеризующих фирму. Иными словами, первый вариант развития информационно-аналитического обеспечения бизнес-среды представляется вполне приемлемым. Поэтому не только не устаревает, но и все более актуализируется проблема гармонизации интересов поставщиков и пользователей публичной отчетности, подразумевающая в числе прочего совершенствование как собственно отчетности (по составу, структуре, качественным характеристикам), так и культуры, навыков и методик аналитической работы с нею.

### Список литературы:

1. Ковалев В.В., Ковалев Вит. В. Анализ баланса. 4-е изд., перераб. и доп. – М.: Проспект, 2016. – 912 с.
2. Пармендер Д. Ключевые показатели эффективности. Разработка, внедрение и применение решающих показателей. – М.: ЗАО Олимп-Бизнес, 2008. – 250 с.
3. Россия в цифрах. 2016: Краткий статистический сборник. – М.: Финансы и статистика, 2016. – 543 с.
4. Хруцкий В.Е., Сизова Т.В., Гамаюнов В.В. Внутрифирменное бюджетирование: Настольная книга по постановке финансового планирования. – М.: Финансы и статистика, 2002. – 400 с.
5. Johnson H.T., Kaplan R. S. Relevance Lost: The Rise and Fall of Management Accounting. Harvard Business Press, Boston, Massachusetts, 1991. – 296 p.
6. Mueller G., Gernon H., Meek G. Accounting: an international perspective. 3-rd ed. Irwin, 1994. P. 768–783.

УДК 657(075)+33

## ОБЕСПЕЧЕНИЕ ИНФОРМАЦИОННОЙ БЕЗОПАСНОСТИ ДАННЫХ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

*Я.С. Корниенко*

магистрант I курса

Санкт-Петербургский государственный экономический университет

г. Санкт-Петербург, Россия

**Аннотация.** Анализируются основные принципы защиты внутренней информации организации, в частности, защиты данных бухгалтерского учета. Отдельно рассмотрен вариант защиты данных через передачу ведения бухгалтерского учета аутсорсинговой организации.

**Ключевые слова:** аутсорсинг, бухгалтерский учет, документооборот, информационная безопасность, DLP-системы.

То, что сегодня деньгами миллионов, или даже миллиардов, людей управляют программы, в том числе, через Интернет, вряд ли кого-то удивит.

Программы сегодня могут справиться практически со всеми задачами, возможно, кроме принятия решений. Ведение бухгалтерского учета организации является лишь одним из наиболее очевидных примеров.

Безусловно, в управлении финансами через Интернет есть свои опасности. Компьютеризация делает людей зависимыми от бесперебойной работы хрупких компьютеров. Из-за одного перебоя в электроснабжении может возникнуть вопрос как восстановить бухгалтерский учет в короткие сроки. Кроме того, снижается безопасность информации. Корпоративную почту можно взломать, практически к любому компьютеру, имеющему доступ в Интернет, можно подключиться удаленно. «1С» тоже не дает гарантии правильности вычислений. Все это, безусловно, решается, если обращаться к услугам специалистов. Объем требований к современным профессиональным бухгалтерам постоянно растет, причем образовательные программы, даже на коммерческих курсах, далеко не всегда успевают за отраслевым прогрессом.

Вопросы безопасности – важная часть концепции внедрения новых информационных технологий во все сферы жизни общества. Широкомасштабное использование вычислительной техники и телекоммуникационных систем в рамках территориально-распределенной сети, переход на этой основе к безбумажной технологии, увеличение объемов обрабатываемой информации и расширение круга пользователей приводят к качественно новым возможностям несанкционированного доступа к ресурсам и данным информационной системы, к их высокой уязвимости.

Одна из главных составных частей экономической безопасности – информационная безопасность. Необходимо помнить о том, что информацию очень сложно сохранить, не дать ей уйти за пределы организации. С появлением новых технологий (компьютеры и оргтехника) защитить информацию становится все труднее. Перемещение конфиденциальных документов по множеству иерархических уровней управления создает серьезные предпосылки для утраты ценной информации, требует осуществления защитных мер в отношении документопотоков и документооборота в целом. Документооборот как объект защиты представляет собой упорядоченную совокупность (сеть) каналов объективного, санкционированного распространения конфиденциальной документированной информации (документов) в процессе управленческой и производственной деятельности пользователей (потребителей) этой информации.

Для электронных документов угроза утраты конфиденциальной информации особенно опасна, так как факт кражи информации практически невозможно обнаружить. Утрата конфиденциальной информации, обрабатываемой и хранящейся в компьютерах, по мнению ряда специалистов, может быть вызвана следующими факторами: непреднамеренные ошибки пользователей, операторов, системных администраторов и других лиц, обслуживающих информационные системы (самая частая и большая опасность); кражи и подлоги информации; угрозы, исходящие от стихийных ситуаций внешней среды; угрозы заражения вирусами. В соответствии с указанными угрозами формируются задачи защиты информации в документопотоках, направленные на предотвращение или ослабление этих угроз.

Главным направлением защиты документированной информации от возможных опасностей является формирование защищенного документооборота, то есть использование в обработке и хранении документов специализированной технологической системы, обеспечивающей безопасность информации на любом типе носителя.

Под защищенным документооборотом (документопотоком) понимается контролируемое движение конфиденциальной документированной информации по регламентированным пунктам приема, обработки, рассмотрения, исполнения, использования и хранения в жестких условиях организационного и технологического обеспечения безопасности, как носителя информации, так и самой информации.

Помимо общих для документооборота принципов защищенный документооборот основывается на ряде дополнительных принципов:

- ограничение доступа персонала к документам, делам и базам данных деловой, служебной или производственной необходимостью;
- персональная ответственность должностных лиц за выдачу разрешения на доступ сотрудников к конфиденциальным сведениям и документам;
- персональная ответственность каждого сотрудника за сохранность доверенного ему носителя и конфиденциальность информации;
- жесткая регламентация порядка работы с документами, делами и базами данных для всех категорий персонала, в том числе первых руководителей.

Первое, о чём обычно идёт речь в случае необходимости обеспечения защиты данных, – это финансовые операции и отчётность. Безопасная бухгалтерия – основа экономической защищенности бизнеса.

Существует несколько основных факторов риска в сфере информационной безопасности. Первый фактор риска – это хищение данных или получение несанкционированного доступа к закрытой информации. Практиковать такой подход к работе могут как конкуренты, так и хакеры или специалисты, зарабатывающие на продаже конфиденциальных сведений заинтересованным лицам. Риски в случае разглашения информации растут пропорционально масштабам компании.

Ещё один фактор риска – утрата данных. В некоторых случаях уничтожение информации может быть умышленным, под воздействием вируса или иного вредоносного фактора влияния. А иногда причиной проблем становится выход из строя оборудования или физическое уничтожение носителя информации.

Третий – внешние угрозы – совсем не редкость для информационной безопасности компании. И если в рамках стандартной ситуации угрозой может стать недобросовестная конкуренция или рейдерский захват, в случае с обеспечением ИТ-безопасности источником проблем может стать незащищенность серверов или перегрузки, связанные с DDoS атаками, способные парализовать работу организации и затруднить доступ клиентов к получению необходимой информации или услуг.

Любой из перечисленных факторов может на время осложнить или остановить работу компании. Не говоря уже о том, что утрата финансовых расчетов и других бухгалтерских данных может стать фатальной как в ведении отчётно-

сти, так и в общении с партнерами, поставщиками, клиентами. И в этом случае безопасная бухгалтерия выглядит уже не просто необходимым компонентом общей системы безопасности, а становится насущной потребностью для любой компании, дорожающей своей репутацией. Разумеется, на то, чтобы внедрить необходимые для защиты данных информационно-технологические решения, требуется не только время, но и опыт, и определённый уровень профессионализма.

Основой безопасной бухгалтерии на предприятии является DLP – технологические решения, применяемые для защиты от утечек информации, относящейся к категории конфиденциальных данных. Фактически, в этом случае работа ведётся сразу в двух направлениях. Предпринимаются меры для предотвращения получения несанкционированного доступа к информации. И ведётся работа по технологическому обеспечению обнаружения и блокировки возможных путей утечки данных из системы.

Все системы защиты данных, основанные на принципах DLP, базируются свою работу на анализе потоковой передачи информации, выходящей за пределы внутреннего безопасного информационного пространства. В рамках анализа данных производится проверка процессов на предмет обнаружения подозрительной активности. И, в случае обнаружения угроз, процесс обмена информацией блокируется в рамках отдельной сессии, пакета или всего потока.

DLP-системы ориентированы на обнаружение и предотвращение появления внутренних угроз безопасности. Которые, с развитием интернет-технологий, приобретают всё более глобальные масштабы. Лучшим подтверждением нарастающего уровня опасности является тот факт, что интенсивное применение таких технологий началось менее пятнадцати лет назад. И с каждым годом доля DLP-систем на рынке информационной безопасности возрастает.

Применяя метод формального анализа по её принадлежности, система получает возможность распознавать данные в потоке по принципу «свой/чужой», что позволяет избежать ложных срабатываний и блокировки передачи данных, не подвергающихся опасности в конкретный момент времени. Но при этом такая система распознавания требует проведения предварительной работы: необходимо ввести метки, сигнатуры, другие идентификационные и классификационные элементы, облегчающие процесс анализа данных в потоке. И, разумеется, формальный анализ данных никак не защищает их от утраты конфиденциальности в случае отсутствия меток и прочих идентификационных признаков.

Применяя метод анализа, основанного на проверке передаваемого контента, можно избежать случайной или инициированной утечки конфиденциальных данных, не имеющих выраженных идентификационных признаков. Но, в отдельности, этот метод даёт достаточно высокую частоту ложных срабатываний. И в грамотно реализованных DLP-системах обычно применяются оба метода анализа данных, что делает защиту системы и хранящихся в ней данных практически совершенной.

Помимо обеспечения безопасной бухгалтерии и защиты конфиденциальности данных на предприятиях и в организациях, DLP-системы способны решать и массу других задач.

В частности, их используют для:

- создания архивных копий передаваемых данных, призванных облегчить получение необходимой информации в случае возникновения попыток к её хищению;
- локализации любой нежелательной информации, вплоть до пресечения её распространения за рамками защищенной сети;
- защиты данных не только в исходящем, но и во входящем режиме потоковой передачи;
- установления запретов на использование сотрудниками информационных ресурсов организации в личных целях;
- оптимизации технологического процесса обмена данными, эффективного распределение трафика;
- организации контроля за сотрудниками во время работы, в том числе в отношении их убеждений, корпоративных и частных, которые могут идти во вред интересам компании.

Есть еще один довольно интересный способ избежать отставания в сфере информационной безопасности ведения бухгалтерского учета – не тратить деньги на штатных бухгалтеров и системных администраторов, а передавать ведение бухучета в аутсорсинговые организации. Им, в силу конкуренции, приходится постоянно обновлять свои методы защиты информации. Если их обгонят, никакое восстановление бухгалтерского учета не поможет – придется искать способы восполнить пробелы или покинуть прибыльный рынок.

Обычно компании, которые выполняют аутсорсинг бухгалтерских услуг, относятся к безопасности достаточно серьезно. Сотрудники внешней фирмы не работают с оригиналами, им попадают только электронные копии документов, которые внесены в программу 1С. Тем не менее, обязательно должен быть договор о конфиденциальности или специальные пункты о безопасности в двустороннем соглашении. Отдельно стоит поинтересоваться, насколько защищена база данных. Желательно, чтобы она располагалась на собственном сервере, изолированном от хакерских атак, перепадов температур и затоплений.

Участникам договора аутсорсинга следует согласовать способы взаимодействия между собой, способы передачи документов и данных (какие документы должны представляться не только на электронных, но и еще на бумажных носителях). После этого копии учетной базы следует перенести аутсорсеру в целях организации удаленного доступа для клиента к учетной базе (ответственное лицо – руководитель организации-клиента); оформить доверенности на аутсорсера; передать дела от бухгалтера организации-клиента аутсорсеру; обеспечить проведение прочих мероприятий в рамках договора.

Таким образом, вся информация, связанная с регламентированием организации бухгалтерского учета на условиях дистанционного обслуживания,

должна стать особым объектом внутрифирменного контроля, анализа и планирования.

### Список литературы:

1. Баранников А.А., Сигидов Ю.И. Роль бухгалтерского учета и внутреннего контроля в обеспечении экономической безопасности организации // Политематический сетевой электронный научный журнал Кубанского государственного аграрного университета. – 2012. – №80. – С. 1–19.
2. Вознесенская Н.В., Львова М.В. Роль организации бухгалтерского учета в обеспечении экономической безопасности предприятия // Экономика и управление: новые вызовы и перспективы. – 2010. – №1. – С. 250–252.
3. Королев М.И. Системы экономической безопасности предприятия. М.: Маска, 2011. – 352 с.
4. Хмелев С.И. Интерпретационные характеристики бухгалтерской отчетности в части обеспечения экономической безопасности организации // Вектор науки ТГУ. – 2010. – №2. – С. 67–69.

УДК 657.1

## РАЗВИТИЕ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В РЕСПУБЛИКЕ МОЛДОВА: РЕАЛЬНОСТЬ И ТЕНДЕНЦИИ

*Л.В. Лазарь*

доктор экономических наук, доцент,  
зав. кафедрой бухгалтерского учета и экономического анализа  
Молдавской Экономической Академии (ASEM)  
г. Кишинев, Республика Молдова

**Аннотация.** В представленной статье отражены результаты исследования эволюции бухгалтерского учета в Республике Молдова (после провозглашения независимости в 1991 году). Выявлены периоды осуществления изменений. Известно, что бухгалтерский учет был и остается зависимым от развития экономики и общества. Поэтому время от времени бухгалтерский учет переживает процессы модернизации, что актуально и для РМ. А для того, чтобы выявить тенденцию развития бухгалтерского учета в РМ в будущем, необходимо изучить его историю с 1991 года до настоящего времени.

**Ключевые слова:** бухгалтерский учет, финансовая отчетность, бухгалтерское регламентирование, Национальные Стандарты Бухгалтерского Учета (НСБУ), МСФО.

В общем случае, иллюстрация социальной престижности и уровня «научности» любой профессии или научной дисциплины начинается с ее истории. Поэтому считаем, что изучение истории бухгалтерского учета в Республике Молдова будет способствовать лучшему пониманию его нынешнего статуса как в форме научного познания, так и в форме общественной практики.

История бухгалтерского учета неоднократно выявляла, что «там, где доминируют ошибки в расчетах, дела не идут хорошо». Во всех социально-экономических системах бухгалтерский учет отслеживал ход хозяйственно-финансовых операций, развиваясь и усовершенствуясь одновременно с общим развитием экономики. Бухгалтерские методики измерения и записей были очень разнообразны, также как и материалы, на которых они осуществлялись: начиная с инкрустации на костях или камнях, позже – знаками в таблицах на папирусе, затем путем регистрации бухгалтерских записей на бумаге и, наконец, сегодня происходит дематериализация бухгалтерских записей благодаря электронной обработке информации.

Как представляется сегодня, бухгалтерский учет в виде системы является результатом длительного исторического процесса, в ходе которого он трансформировался от простой техники регистрации торговых сделок до инструмента контроля и предвидения, а затем в инструмент управления, и в наши дни представляет собой в той или иной мере социальную гарантию.

Общеизвестно, что бухгалтерский учет был и остается зависимым от экономического и социального развития. Поэтому и в Республике Молдова бухгалтерский учет с течением времени претерпел изменения.

Период 1991-1997 годы. После декларации независимости Республике Молдова в 1991, бухгалтерский учет продолжал осуществляться согласно советской модели, существовавшей в бывшем СССР. Система бухгалтерского учета в Республике Молдова, существующая на тот момент, была создана в годы административно-плановой экономики и была ориентирована, в основном, на удовлетворение потребностей в экономической информации налоговых органов и других государственных структур. Так как в ходе развития независимой страны были неизбежны преобразования, то и бухгалтерский учет должен был претерпеть многочисленные изменения. В 1991-1997 годах, по мере перехода народного хозяйства к рыночным отношениям, были осуществлены некоторые изменения в методологии бухгалтерского учета, но они не были адекватными инфраструктуре рыночной экономики и правовой базе, созданными в Республике Молдова с целью развития бизнеса и привлечения инвестиций. Конечно, это не могло способствовать прогрессивному развитию национальной экономики. Поэтому 4 апреля 1995 года был введен в действие Закон о Бухгалтерском учете № 426-ХІІІ, который установил основы регламентации организации бухгалтерского учета на национальном уровне. Следует отметить, что в дальнейшем, в 2011 году, именно 4 апреля, в день принятия первого закона о бухгалтерском учете, был установлен профессиональный праздник – День бухгалтера в Республике Молдова.

Закон о Бухгалтерском учете от 1995 года охватил юридический статус бухгалтерского учета, однако он в недостаточной мере отразил международные фундаментальные принципы бухгалтерского учета, и, как следствие, не соответствовал полностью требованиям рыночной экономики. Финансовая отчетность предприятий республики не составлялась на основе методов оценки активов и обязательств, принятых в мировой практике. Это негативно влияло на

оценку реальных финансовых результатов деятельности предприятий, осложняло сопоставимость финансовых показателей на международном уровне.

Кроме того, финансовая отчетность не содержала достаточно информации, необходимой потенциальным инвесторам и другим пользователям для принятия корректных экономических решений.

Организационные и методологические основы бухгалтерского учета были чрезмерно регламентированы, что ограничивало возможности предприятий в разработке собственных учетных политик, и, тем самым, сковывало творческое развитие бухгалтерской профессии. Деятельность бухгалтера не носила аналитического характера, а была в основном ориентирована на выполнение простейших счетных функций, необходимых для составления и представления финансовой и статистической отчетности. Поэтому реформа бухгалтерского учета не могла быть осуществлена без существенного повышения профессионального уровня бухгалтеров и увеличения роли бухгалтеров в принятии управленческих и финансовых решений.

Период 1998-2014 годы. 1998 год был знаменательным для развития бухгалтерского учета в Республике Молдова. Именно в 1998 году был осуществлен переход от советской модели бухгалтерского учета, регламентированной и подчиненной налогообложению, на организацию бухгалтерского учета в соответствии с Международными стандартами бухгалтерского учета (МСБУ), основанными на принципах бухучета, бухгалтерской логике и профессионализме. Этот переход был осуществлен посредством принятия Концепции реформы бухгалтерского учета 24.12.1997 с опубликованием Национальных Стандартов Бухгалтерского Учета в Официальном Мониторе РМ 30.12.1997 и необходимостью их применения с 1 января 1998 года (то есть, на момент перехода на МСБУ, бухгалтеры не могли знать требования этих стандартов).

Аргументация необходимости бухгалтерской реформы была следующей: в Республике Молдова осуществляется переход от централизованной плановой экономики к рыночной экономике, что обусловило необходимость создания нового механизма управления экономикой. Важнейшая роль в этом механизме отводится бухгалтерскому учету, который в современных условиях должен обеспечивать объективной и правдивой информацией собственников и работников предприятий, инвесторов и кредиторов, акционеров, биржи ценных бумаг, налоговые и другие государственные структуры, структуры прогнозирования развития экономики и других пользователей информации, представляемой в финансовой отчетности предприятий. Реформа бухгалтерского учета и составление финансовой отчетности в соответствии с международными стандартами бухгалтерского учета должны были внести свой вклад в создание благоприятных условий для развития рынков капитала и ценных бумаг, увеличение инвестиций, интегрирование экономики республики в мировую экономику, а также в оптимизацию соотношений между интересами экономических агентов, государством и другими внешними пользователями информации, представляемой в финансовой отчетности.

Следует отметить, что в 1998 году документами, регламентирующими бухгалтерский учет, были: Концептуальные основы подготовки и представле-

ния финансовых отчетов; НСБУ; Комментарии по применению НСБУ; План бухгалтерских счетов по хозяйственно-финансовой деятельности предприятия, а также другие регламентирующие документы, такие, как методические рекомендации, инструкции и др.

В этот период в Республике Молдова произошло много трансформаций, под общим названием «бухгалтерские реформы», направленных на то, чтобы бухгалтерская информация стала полезной при принятии решений различными ее пользователями, имеющими специфические интересы и действующими в конкурентной рыночной среде. Посредством законодательных мероприятий достигалась сопоставимость бухгалтерских практик в Республике Молдова с международными бухгалтерскими практиками.

Отказ от бухгалтерской системы, основанной на потребностях в информации единственного существующего «патрона», в лице «социалистического государства», которое управляло имуществом всего народа, привел к необходимости «новой версии» системы бухгалтерского учета в Республике Молдова, которая могла бы внедрить следующие «ценности»:

- обращение бухгалтерских стандартов и регламентаций к принципам бухгалтерского учета и к качественным требованиям к бухгалтерской информации, установленных Законом о Бухгалтерском Учете РМ;
- обращение к бухгалтерскому дуализму путем разделения бухгалтерского учета на финансовый учет и управленческий учет;
- приоритет финансовой отчетности предприятий по сравнению с использованием бухгалтерских счетов.

После 2000 года работы по реформе бухгалтерского учета практически были остановлены из-за отсутствия финансирования. Вместе с тем, в указанный период как на национальном, так и на международном уровне произошли многочисленные изменения, которые выдвинули новые требования к организации бухгалтерского учета и к финансовой отчетности. Поскольку на момент апробации и введения в действие НСБУ в 1998 году требования Закона о Бухгалтерском учете от 1995 года оказались устаревшими, то в соответствии с Концепцией Реформы Бухгалтерского учета был разработан новый Закон о Бухгалтерском учете. Новый закон был принят и опубликован лишь 27.04.2007 с обязательным применением с 01.01.2008 (возможно, переход за одну ночь на НСБУ был более жестким процессом).

Однако на этом реформы бухгалтерского учета в Республике Молдова не закончились. Вскоре была обнародована Национальная стратегия развития бухгалтерского учета и аудита на 2008-2011 годы, представляющая собой концептуальный документ, в котором были определены приоритеты в части развития бухгалтерского учета и аудита в Республике Молдова и установлены необходимые меры и план действий для реализации этих приоритетов.

В этот же период был разработан План развития бухгалтерского учета и аудита в корпоративном секторе на 2009-2014 годы, главной целью которого было улучшение качества финансовой отчетности предприятий Республики Молдова, что, в свою очередь, оказало бы существенное и позитивное влияние на национальную экономику, благодаря следующим эффектам:

- 1) усилению финансовой стабильности страны и уменьшению риска кризиса на финансовом рынке;
- 2) увеличению притока прямых внешних инвестиций;
- 3) облегченному доступу малых и средних предприятий к кредитам за счет снижения затрат на финансовую информацию и расходов по процентам;
- 4) росту доходов в бюджет за счет поступления налогов, сборов, такс, рассчитанных на основе бухгалтерской информации;
- 5) улучшению процесса мониторинга и выполнения контроля над деятельностью государственных предприятий;
- 6) созданию возможности для инвесторов оценивать перспективы развития предприятий и принимать взвешенные решения;
- 7) обеспечению свободного доступа всех категорий пользователей информации относительно деятельности предприятий, тем самым способствуя активному развитию рынков капитала;
- 8) поддержке экономической интеграции государства в Европейский Союз (ЕС), как на региональном, так и на глобальном уровне.

Этот документ предусматривал четыре приоритетных направления реформы бухгалтерского учета: улучшение нормативной базы финансовой отчетности (осуществлено путем введения в действие с 01.01.2014 года новых НСБУ); усиление главных учреждений, ответственных за финансовую отчетность (не осуществлено); поддержку бухгалтерской и аудиторской профессии; модернизацию образования, профессионального обучения и информирования широкой публики.

Период 2015-2017 годы. Реализация Плана по развитию бухгалтерского учета и аудита завершилась разработкой и введением в действие с 2014 года бухгалтерских регламентаций с обязательным их применением с 2015 года. Эти бухгалтерские регламентации были разработаны на основе Директив ЕС и Международных Стандартов Финансовой Отчетности и включают 16 Национальных Стандартов Бухгалтерского Учета, 3 Методические указания и Общий план счетов бухгалтерского учета. Способ применения новых бухгалтерских регламентаций с 2014 года был установлен Методическими рекомендациями по переходу на новые НСБУ. Примечательно, что учет и отражение в финансовой отчетности некоторых бухгалтерских элементов, не являющихся присущими большинству предприятий в Республике Молдова, не регламентируются требованиями новых НСБУ. Так, например, учет финансовых инструментов, вознаграждения работников, составление консолидированной финансовой отчетности, и т.д. – будут учитываться и отражаться в финансовых отчетах в соответствии с МСФО. Следует отметить, что введение в действие новых НСБУ вызвало сопротивление со стороны профессиональных организаций, практикующих бухгалтеров, преподавательских кадров и т.д. Новые НСБУ не распространяются на предприятия, представляющие публичный интерес (к ним относятся финансовые учреждения, инвестиционные фонды, страховые компании, негосударственные пенсионные фонды, акционерные общества, акции которых котируются на бирже ценных бумаг), которые начиная с 01.01.2009 должны применять МСФО.

Внедрение НСБУ от 2014 года породило определенные различия, обусловленные применением новых правил признания и оценки бухгалтерских элементов, что вызвало целый ряд проблем. Среди этого ряда проблем основными были следующие: документальная обработка, признание, оценка и регистрация различий, вызванных переходом на новые НСБУ, а также отражение этих различий в финансовой отчетности; оценка налоговых последствий, вызванных различиями при переходе на новые НСБУ; разработка и применение новых учетных политик. Все эти проблемы предприятиям пришлось изучать и решать в течение 2014-2015 года, в зависимости от выбранного способа перехода на новые НСБУ: в 2014 году было добровольное применение, а с 2015 – обязательное. Будучи очень важным, но и очень сложным, процесс перехода на новое бухгалтерское регламентирование потребовал значительных усилий как со стороны государственных органов, так и со стороны профессиональных организаций, аудиторов, менеджеров и, непосредственно, бухгалтеров. Однако, внедрение и применение новых бухгалтерских регламентаций обеспечит высокую степень достоверности финансовой информации, а также ее сопоставимость на национальном и международном уровнях.

Начиная с 2018 года. Казалось бы, что волна перестройки в бухгалтерском учете спала и жизнь бухгалтеров стала спокойной, но не прошло и трех лет с начала применения новых НСБУ, как снова замаячили преобразования. А именно: в 2016 году был разработан проект нового закона о бухгалтерском учете, предполагаемого к применению с 01.01.2018 года. В этом новом законе находят отражения требования Директивы 2013/34/ЕС от 26.06.2013 относительно годовой финансовой отчетности, консолидированной финансовой отчетности и связанных с ними отчетов отдельных типов предприятий и Регламента (СЕ) nr.1606/2002 Европейского Парламента и Консилиума от 19.07.2002 по применению международных стандартов бухгалтерского учета. Следует отметить, что в связи с проектом нового закона, содержание некоторых НСБУ требует модификации из-за противоречий с требованиями этого нового закона. Посмотрим, что из этого последует: то ли модификация существующих НСБУ, то ли разработка новых НСБУ... Однако существенные изменения в нормативной базе с периодичностью менее трех лет могут оттолкнуть от профессии как уже практикующих бухгалтеров, так и тех, кто хотел бы стать бухгалтером. А, исходя из того, что финансовая информация нужна многочисленным пользователям финансовой отчетности для принятия решений, то и они будут испытывать определенные трудности при сравнении информации за ряд лет.

Мы не хотим, чтобы из-за слишком часто меняющихся бухгалтерских регламентаций, бухгалтерский учет превратился в учет «момента», так как при таком подходе, будут страдать не только бухгалтеры, но и все пользователи информации. Другими словами, бухгалтерский учет существует не для бухгалтеров. Создание единой (единственной) системы бухгалтерского учета является заветной целью человечества с незапамятных времен.

Таким образом, комплексный по своей проблематике, бухгалтерский учет осуществляется и развивается во времени и в пространстве в том смысле и значении, которые ему отводит человеческая деятельность. В результате

представленного исследования эволюции бухгалтерского учета в Республике Молдова можно выделить следующие этапы: до 1998 года – применение чрезмерно нормированной системы бухгалтерского учета, унаследованной из социалистического периода; 1998-2017 – система бухгалтерского учета, основанная на Международных Стандартах финансовой отчетности с применением Национальных Стандартов Бухгалтерского Учета; с 2017- система бухгалтерского учета, основанная на Директивах ЕС и МСФО (IFRS) согласно бухгалтерскому регламентированию от 2014 года. Исходя из того, что финансовая отчетность представляет собой синтез бухгалтерской информации, необходимой пользователям, можно оценить положительно предпринятые усилия по нейтрализации различий, вызванных социальными, экономическими или юридическими факторами. Переложение требований европейского и международного законодательства в законодательство каждой страны является весьма существенным фактором.

И все же, несмотря на критические и негативные моменты, которые были выявлены, можно выдвинуть гипотезу, что каждый этап, пережитый национальным бухгалтерским учетом, с точки зрения улучшения бухгалтерского регулирования, представлял собой шаг вперед. Каждый этап в эволюции национального бухгалтерского учета был отмечен новыми регламентирующими актами, являющимися результатом модернизации существующего законодательства в области бухгалтерского учета.

В настоящее время мы убеждены, что рациональная ассимиляция научных основ бухгалтерского учета внесет свой вклад в рост «коммерческого фонда» профессии.

#### **Список литературы:**

1. Concepția cu privire la reforma contabilității, HOTĂRÎRE Nr. 1187 din 24.12.1997, Monitorul Oficial Nr. 88-91, din 30.12.1997
2. Legea Contabilității Nr.426-XIII din 04.04.95, Monitorul Oficial Nr.28/321 din 25.05.1995
3. Legea Contabilității nr. 113-XVI din 27.04.2007, <http://lex.justice.md/viewdoc.php?action=view&view=doc&id=351443&lang=1>
4. NEDERIȚĂ, A. Aspecte generale privind tranziția la noile Standarde Naționale de Contabilitate. În: Contabilitatea și auditul în contextul integrării economice europene: progrese și așteptări. Conferința Științifică Internațională, 5 aprilie 2013, ASEM, Chișinău.
5. Standardele Naționale de Contabilitate, Monitorul Oficial Nr. 88-91 din 30.12.1997
6. Standardele Naționale de Contabilitate din 2014, <http://www.mf.gov.md>
7. Strategia națională de dezvoltare a contabilității și auditului pe anii 2008-2011
8. Planul de dezvoltare a contabilității și auditului în sectorul corporativ pe anii 2009-2014, Hot.Guv. nr.717 din 10.08.2010.

## УЧЕТНО-ИНФОРМАЦИОННОЕ ОБЕСПЕЧЕНИЕ СИСТЕМЫ «КРІ»

*П.А. Макаренко*

магистрант

Санкт-Петербургский государственный экономический университет  
г. Санкт-Петербург, Россия

**Аннотация.** Целью статьи является сопоставление и анализ учетно-информационного обеспечения системы «КРІ», чтобы создать возможности для дальнейших исследований. Выявлены проблемы: нехватка данных бухгалтерского и управленческого учета для составления такой системы показателей; отсутствие методологического обеспечения; сложность привязки нефинансовых данных к единым показателям; значительные инвестиции для создания такого рода системы.

**Ключевые слова:** Система «КРІ», нефинансовая отчетность, социальная отчетность, учет нефинансовой информации.

В наши дни такая цель, как максимизация прибыли – далеко не единственная цель, которую должны ставить перед собой успешные компании. Бизнес несет перед обществом ответственность, социальную ответственность.

Составляя ежегодный годовой отчет, можно заметить, что компания публикует также информацию, связанную с корпоративной социальной ответственностью, которая отражает какой вклад вносит данная компания для самого общества, а именно для сотрудников и потребителей. Данный тип отчетности не является обязательным, однако на этот пункт в годовой отчетности обращают внимание очень разные группы, начиная с потребителей и заканчивая государством.

Ранее раскрытие такой информации преследовало одну цель - создание положительного образа. Никто не уделял большого внимания и не воспринимал это всерьез. Сегодня это совсем не так. Компании стремятся показать озабоченность проблемами окружающей среды, лояльностью к своим клиентам, работникам и обществу, в котором они осуществляют свою деятельность. Отсюда и возникают такие важные вопросы: Как отражать и учитывать такую информацию? Какими критериями и каким набором показателей пользоваться?

Финансовые ключевые показатели эффективности, как правило, основаны на данных бухгалтерского учета. Нефинансовые показатели эффективности также важны при оценке компанией достижения своих стратегических целей и включают в себя такие аспекты, которые касаются взаимоотношений с клиентами, сотрудниками; оценки качества; времени цикла и цепочки поставок. Используя систему КРІ, компания составляет коэффициенты, которые показывают степень выполнения стратегических целей компании.

Но, говоря о корпоративной социальной ответственности, возникает несколько вопросов, среди которых: проблема учёта «социальных» показателей;

взаимосвязь бухгалтерского и управленческого учета с ключевыми показателями эффективности в социальной сфере отчетности.

Конечно, некоторые ключевые показатели эффективности можно вывести из данных бухгалтерского или управленческого учета. Например, количество новых сотрудников, уплаченные вовремя налоги, закупка бумаги, использование электроэнергии. Бывают показатели, для которых недостаточно данных существующих видов учета: количество упоминаний в прессе; количество подписчиков в социальных сетях; опросы сотрудников о работе в данной компании; пожертвования сотрудников.

Не каждая компания детально прорабатывает такие коэффициенты. Для учета определённых показателей, например, углеродный след, требуется контроль за ними в течение периода времени. А такой показатель, как ценность компании для клиента, нельзя характеризовать однозначно, сюда могут включаться исследования, опросы. Однако же для таких показателей, как количество предоставленных мест практики, количество сотрудников, отправленных на повышение квалификации, хватит статистических данных, исходя из управленческой и бухгалтерской отчетности.

Радцева Ю.А. в своей статье пришла к следующим заключениям: «Важнейшим направлением реформирования финансового и управленческого учета, а также МСФО должно стать расширение ряда учитываемых фактов хозяйственной деятельности, представляющих результаты социально ответственного ведения бизнеса, и, как следствие, выделение нового научно-практического направления «социальный бухгалтерский учет» с целью формирования данных для подготовки социальной отчетности» [1]. Лесли Качполб (Lesley Catchpole) и Стюарт Смайза (Stewart Smyth) пришли к выводу об ограниченности бухгалтерского учета и необходимости его трансформации. Выявили нехватку информации в области учета социальных аспектов и взаимосвязи с данными бухгалтерского баланса. Рэдж Метьюс (Reg Mathews) и Чарльз Стерт (Charles Sturt) отметили, что построение системы показателей – это динамический процесс, который должен постоянно совершенствоваться. Лишь постепенно развивая и совершенствуя систему на практике, можно получить точные данные и актуальную информацию. Проанализировав литературу можно сделать вывод об актуальности проблемы и необходимости ее детальной проработки.

Для социальной отчетности, как уже отмечалось выше, не всегда хватает бухгалтерского учета, управленческого учета и стандартов МСФО. Показатели такого рода отчета требуют других методов оценок и системы, которые не касаются существующих типов учета. Отсюда можно сделать вывод по одной из вышеизложенных проблем: необходимо изменение и расширение существующего учета, и создание единой системы, которая позволит отражать такие показатели и сопоставлять их по различным компаниям. Но тут есть и свои препятствия:

- для создания такого рода системы показателей необходимы немалые инвестиции;
- сложность привязки нефинансовых данных к единым показателям;

– нехватка специалистов в данной сфере, ведь построить такую систему достаточно сложно.

Существуют различные международные стандарты, основная цель которых помочь при составлении отчета о социальной ответственности. Однако эти правила не всегда просты и понятны, и даже в международных стандартах присутствуют недоработки. На сегодняшний день основные международные стандарты – это Social Accountability 8000, AA1000 AS, ISO 26000, The Global Reporting Initiative, Framework for Corporate Social Responsibility. В каждом из них имеются неосвещённые аспекты, в каких-то не учитываются экономические аспекты деятельности и их взаимосвязь с социальными аспектами, взаимодействие с держателями компаний, внешняя активность предприятий. Другие сложно применить для Российских компаний или их внедрение и применение требует существенных затрат. Наиболее известные российские стандарты – это стандарт Всероссийской организации качества и РСПП, разработанный Российским союзом промышленников и предпринимателей. Но это не решает вопрос о составлении единой системы учета корпоративной социальной ответственности.

Опираясь на вышеизложенную информацию можно сделать вывод, что сегодня корпоративная ответственность – это не способ рекламы компании. Это показатель вклада любой компании в развитие общества. Существующих видов учета, а именно бухгалтерского и управленческого, недостаточно. Эти подходы к учету не обеспечивают полноты информации, которая должна отражаться в социальной отчетности. Необходимо выработать систему показателей КРП, которые будут показывать проводимую политику компаний, понятную для заинтересованных сторон. Несмотря на существующие стандарты, все еще существует проблема составления такого рода отчетности. Этот процесс требует многих инвестиций и времени, но к этому необходимо стремиться, и любая компания должна это прекрасно понимать, ведь в первую очередь, кто оценивает деятельность компании – это общество, в котором компания осуществляет свою деятельность.

### **Список литературы:**

1. Радцева Ю.А. Проблемы формирования информации о нефинансовых показателях деятельности организации // Экономика Профессия Бизнес. – 2016. – №2.
2. Professor Reg Mathews, Charles Sturt University, Bathurst. Reflections on social and environmental accounting education//Enterprise Business Intelligence and Data Warehousing. 2015. – С. 65–72.
3. Lesley Catchpole, Stewart Smyth. Accounting and social movements: An exploration of critical accounting praxis. // Accounting Forum. – 2016. – №40. – С. 220–234.
4. Li, Xu. Society Responsibility and the Development of Corporate Financial Disclosure Mode. // Today Wealth. – 2013. – №11. – С. 48–49.
5. Sikka, P. Enterprise culture and accountancy firms: New masters of the universe. // Account. Audit. Account. – 2014. – №21. – С. 268–295.

## БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ ОТХОДОВ КОММУНАЛЬНОГО ХОЗЯЙСТВА КАК АЛЬТЕРНАТИВНОГО ИСТОЧНИКА ЭНЕРГИИ

*Е.Б. Малей*

кандидат экономических наук, доцент,  
зав. кафедрой учета и аудита, логистики и менеджмента  
Полоцкий государственный университет  
г. Новополоцк, Республика Беларусь

*Р.О. Трубович*

магистр экономических наук  
Полоцкий государственный университет  
г. Новополоцк, Республика Беларусь

**Аннотация.** Авторами сформулировано определение нового объекта бухгалтерского учета «техногенные газообразные (энергетические) ресурсы отходов коммунального хозяйства». Обоснована целесообразность применения двух оценок (по фактическим затратам и по текущей рыночной стоимости образованных запасов энергетических ресурсов) в бухгалтерском учете и отчетности и представлена его методика.

**Ключевые слова:** коммунальные отходы; биогаз; вторичные энергетические ресурсы; техногенные энергетические ресурсы; минеральные ресурсы; привлеченный природный капитал.

Одной из глобальных проблем современности, с которыми сталкиваются многие развитые и развивающиеся государства, является экологизация. Резкий рост потребления в последние десятилетия во всем мире привел к существенному увеличению захоронения объемов коммунальных отходов, которые снижают уровень экологической безопасности. В борьбе с парниковым эффектом Рамочная конвенция Организации Объединенных Наций по изменению климата (UNFCCC) в 1997 году разработала Киотский протокол, задачей которого является регулирование и предотвращение отрицательного воздействия на окружающую среду, включая глобальное снижение выброса парниковых газов. Таким образом, борьба с сокращением выделения метана и углекислого газа в атмосферу на обустроенных полигонах дала начало развитию самостоятельной отрасли мировой индустрии в области добычи и использования альтернативного источника энергии – свалочного газа.

Среди Европейских государств лидирующими в сфере добычи и использования свалочного газа за последние годы стали Швеция и Германия. В Республике Беларусь, как и в Российской Федерации, обращению отходам и извлечению из них энергетических ресурсов уделяется внимания гораздо меньше в силу значительных капиталовложений для реализации проектов по получению альтернативной энергии. Вместе с тем, в Республике Беларусь уже в настоящее

время действует несколько биогазовых установок, вырабатывающих электричество именно из свалочного газа.

В целях ослабления зависимости от импортируемых энергетических ресурсов, стабилизации экологической и энергетической безопасности Национальная стратегия устойчивого социально-экономического развития Республики Беларусь с 2016 по 2020 гг. ставит задачи по обеспечению максимального вовлечения отходов в гражданский оборот для получения альтернативной энергии [1, с.75].

В международной практике отслеживание динамики показателей потоков отходов, уходящих на объекты захоронения, производится на постоянной основе. Необходимость контроля и анализа потоков отходов коммунального хозяйства обусловлена не только решением экологических проблем, но и наличием у них потребительских свойств-природных энергетических ресурсов (биогаза). Согласно докладам международных общественных организаций по устойчивому развитию за последние годы назрела осознанная необходимость учета и оценки вклада природного капитала в экономическое развитие и благосостояние общества. Исследованию проблем интегрирования экологических и экономических показателей на макро-уровне уделяют большое внимание международные организации (ООН, Всемирный банк и другие), предлагающие различные подходы к измерению макроэкономических показателей (ВНП, ВВП) с учетом их корректировки на величину потребления природного капитала, истощения и деградации. Биогаз, который может быть получен из отходов коммунального хозяйства, есть ничто иное как элемент природного капитала, который также подлежит учету и оценке, как оказывающий непосредственное влияние на экономический рост и экологическое благосостояние страны.

В рамках реализации программ энергоэффективности, ресурсообеспеченности и рационального природопользования возникает потребность в полной и достоверной информации не только об объемах отходов коммунального хозяйства, но и об их ресурсно-экономическом потенциале на уровне каждой отдельной организации, занимающейся захоронением коммунальных отходов и извлечением биогаза. Однако в настоящее время энергетический потенциал отходов коммунального хозяйства как альтернативного источника энергии не находит отражения в бухгалтерском учете организаций Республики Беларусь, как и Российской Федерации, что и обусловило актуальность настоящего исследования.

Оперативное решение задач в области использования отходов коммунального хозяйства в значительной степени зависит от наличия полной и достоверной информации об отходах, их ресурсном потенциале, затратах на утилизацию в рамках каждой отдельной организации, занимающейся захоронением коммунальных отходов и извлечением биогаза, основой которой выступает система бухгалтерского учета. Первым этапом в разработке достоверной системы бухгалтерского учета запасов биогаза отходов коммунального хозяйства является исследование экономической сущности таких отходов объекта бухгалтерского учета с точки зрения их ресурсного потенциала и возможностей повторного использования.

Отходы коммунального хозяйства согласно Закону Республики Беларусь «Об обращении с отходами», Инструкции Министерства жилищно-коммунального хозяйства Республики Беларусь «По организации раздельного сбора (сбора), хранения и перевозки коммунальных отходов», Федеральному Закону Российской Федерации «Об отходах производства и потребления», Закону Республики Молдова «Об отходах», Модельному Закону Межпарламентской Ассамблеи государств участников СНГ «Об отходах производства и потребления» образуются в процессе потребления, жизнедеятельности физических лиц; а также отходы подобные по своему составу, образующиеся в процессе деятельности юридических лиц. В состав отходов коммунального хозяйства входят пищевые отходы (кухонные отбросы домашних хозяйств, ресторанов, магазинов розничной торговли), отходы, получаемые при уборке и ремонте жилых помещений, содержании придомовых территорий, устаревшие, пришедшие в негодность предметы домашнего обихода и др.

Исследуя отходы коммунального хозяйства с точки зрения их утилизации и возможного рециклинга, нами были рассмотрены дефиниции «вторичные ресурсы», «вторичные материальные ресурсы», «вторичные энергетические ресурсы», «вторичное сырье». Анализ нормативно-законодательной базы в части ресурсосбережения и обращения с отходами в Республике Беларусь, Российской Федерации, Республики Молдова, Украины свидетельствует о возможности повторного использования отходов коммунального хозяйства при наличии основополагающего признака – потребительских свойств, которые могут быть задействованы в экономическом процессе. Так, отходы коммунального хозяйства, обладающие потребительскими свойствами, которые могут быть вовлечены в экономическую деятельность являются вторичными ресурсами. Европейская Рамочная директива об отходах (75/442/ЕЕС) и ее производные директивы в области обращения с отходами не дают определение категории «вторичные ресурсы», но документом также отмечается, что отходы обычно имеют ресурсную ценность.

В свою очередь, вторичные ресурсы делят в международной практике на «вторичные материальные ресурсы» и «вторичные энергетические ресурсы». СТБ Республики Беларусь «Энергосбережение. Основные термины и определения» 1770-2009, Закон Российской Федерации «Об энергосбережении и о повышении энергетической эффективности», Закон Украины об энергосбережении Закон Республики Молдова «Об энергоэффективности» вторичные энергетические ресурсы трактуют с позиции наличия энергетического потенциала различных энергоносителей (включая отходы). Аналогичный подход в своих научных трудах используют Пospelова Т.Г., Сухоцкий А.Б., Кирвель И.И. и другие. Закон Российской Федерации «Об энергосбережении и о повышении энергетической эффективности», а также авторы Лисиенко В.Г., Щелоков Я.М., Ладыгичев М.Г. рассматривают данную категорию шире и раскрывают ее сущность с позиции энергии покидающих установку газов, пара или физической теплоты отходящих газов основной продукции производства. Законом Республики Беларусь «Об энергосбережении» вторичные энергетические ресурсы рассматриваются как энергия отходов производства (потерь), побочных продуктов.

Однако, в контексте нашего исследования, проводимого в целях возможности получения из отходов коммунального хозяйства запасов свалочного газа (вторичных энергетических ресурсов), полагаем, обоснованным определить вторичные энергетические ресурсы как «энергетический потенциал», источником которого выступают коммунальные отходы.

Исследование нормативно-законодательной базы Республики Беларусь и стран ближнего зарубежья по ресурсосбережению, использованию вторичных материальных ресурсов и обращению с отходами показало, что категория «вторичные материальные ресурсы» может обладать как материальными, так и энергетическими потребительскими свойствами (потенциалом). При этом отнесение вторичного ресурса к материальным или к энергетическим исходит из намерений дальнейшего использования ресурса в зависимости от преобладающих потребительских свойств у отхода. Таким образом, вторичные материальные ресурсы могут включать в себя вторичные энергетические ресурсы в том случае, если конечной целью использования этих ресурсов является извлечение энергии. Коммунальные отходы в теле полигона состоят, в том числе из отходов органического происхождения, которые в свою очередь и являются источником энергетического потенциала, а соответственно могут быть отнесены к вторичным энергетическим ресурсам.

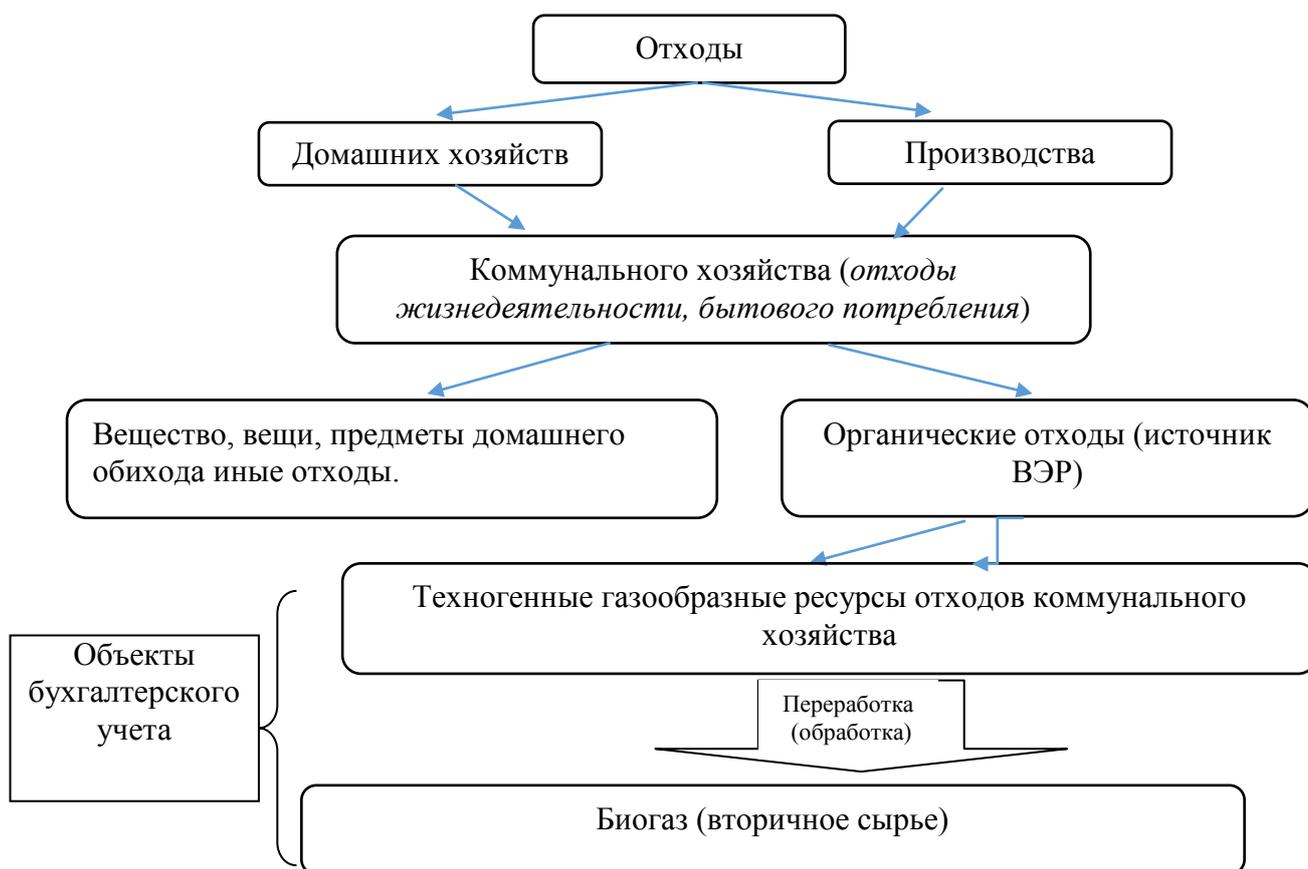
Если говорить о понятии «вторичное сырье», то оно рассматривается как вторичные материальные ресурсы, подвергнутые обработке (переработке) и готовые к производству продукции или энергии [1, 2, 3]. Ключевым отличительным признаком «вторичного сырья» от «вторичных материальных ресурсов» является факт обработки вторичного материального ресурса. Согласно Национальному стандарту Российской Федерации (ГОСТ Р 54098-2010) «Ресурсосбережение» понятие «ресурсы» являются первичным (родовым) по отношению ко вторичному (видовому) понятию «сырье» [3]. Таким образом, жизненный цикл отхода рассматривается по следующей цепочке: отход – вторичный материальный ресурс – вторичное сырье.

В своем исследовании мы будем исходить из того, что вторичные энергетические ресурсы (ВЭР), подвергнутые обработке (переработке), представляют собой вторичное сырье, которое выступает исходным материалом для последующего производства тепла или выработки энергии. При этом под «обработкой» следует понимать извлечение биогаза на поверхность из тела полигона, его очистка в специальных установках от ненужных примесей.

Образование энергетического потенциала в теле полигона происходит за счет контакта запасов отходов с природной средой. Наличие в составе биогаза основной компоненты – метана, свидетельствуют о природном происхождении ресурса. Существенное отличие этого месторождения от природных – отсутствие газонепроницаемой изоляции, вследствие чего без оперативной добычи газа одновременно с его генерацией образующийся биогаз будет просто выбрасываться в атмосферу, загрязняя ее [4]. Подтверждением того, что биогаз входит в состав минеральных веществ свидетельствует практически идентичный химический состав с природным газом. Таким образом, запасы биогаза в теле полигона представляют собой запасы техногенного минерального ресурса. С це-

лью развития учетно-аналитического обеспечения рационального природопользования считаем необходимым осуществлять бухгалтерский учет отходов коммунального хозяйства как альтернативного источника энергии, что требует введения нового объекта «техногенные газообразные ресурсы (ВЭР) отходов коммунального хозяйства», представляющего собой запасы минеральных веществ в теле полигона, обладающие экономическим потенциалом.

Место вторичных энергетических ресурсов как объекта бухгалтерского учета среди прочих исследуемых категорий представлено на рис. 1.



**Рис. 1. Формирование вторичного энергетического ресурса отходов коммунального хозяйства как объекта бухгалтерского учета**

Рассматривая «техногенные газообразные (энергетические) ресурсы отходов коммунального хозяйства» как актив, полагаем, верным будет признание данного объекта в качестве долгосрочных запасов. Объяснением тому является неравномерная (нестабильная) эмиссия биогаза в теле полигона на протяжении нескольких лет.

Итак, в бухгалтерском учете запасы техногенных газообразных ресурсов отходов коммунального хозяйства выступают долгосрочными активами, входящие в состав запасов минеральных ресурсов (установленные по результатам лабораторных тестирований и оценки экспертов). В системе бухгалтерского учета и финансовой отчетности информацию о запасах метанообразований в толще полигона предлагается отражать на субсчете XX.X «Техногенные газообразные(энергетические) ресурсы», открываемом к синтетическому счету XX «Минеральные ресурсы».

Так как коммерческий интерес представляют запасы метанообразования, а не сами отходы в теле полигона, то экономическая оценка может быть присвоена только энергетическому потенциалу. В свою очередь, запасы отходов коммунального хозяйства подлежат обязательной натуральной оценке с целью рационального обращения с ними и прогнозирования объемов эмиссии возобновляемых энергетических ресурсов в теле полигона.

Существующее смешение экономической оценки (по исторической стоимости в момент создания актива и по рыночной при его переоценке) в учете долгосрочных активов вызывает несопоставимость и непригодность для анализа финансовых отчетов субъектов хозяйствования. Рыночная оценка позволяет оценить экономический потенциал отдельной организации, оценка по фактическим затратам ориентирована на анализ эффективности деятельности организации. Исследованию подходов стоимостной оценки объектов бухгалтерского учета посвящены труды таких ученых, как Ж. Ришар, Я.В. Соколов, М.И. Кутер, М.Л. Пятов, Н.Н. Карзаева и др. В рамках построения модели учета, обеспечивающей взаимосвязь между показателями использования природных ресурсов и показателями деятельности предприятия, Вегера С.Г. обосновывает возможность параллельного учета природных ресурсов в двух оценках, как различных объектов бухгалтерского учета, с применением одновременно статической и динамической теорий баланса. Такой же подход использован Метлой О.С. для построения модели учета минеральных ресурсов [5].

Сочетание двух теорий учета в рамках одного бухгалтерского баланса оправдано желаемыми результатами – отражением в учете и бухгалтерской отчетности как имущественного положения, так и данных об эффективности деятельности субъекта хозяйствования. Такая идея способствует фиксации природных ресурсов по фактическим затратам на их привлечение в экономическую деятельность (согласно динамической теории баланса), что обеспечит основу для анализа эффективности инвестиций в природные ресурсы. В то время как учет природных ресурсов по текущей рыночной стоимости (согласно статической теории баланса) позволит дать оценку ресурсному потенциалу и инвестиционной привлекательности организации.

Как было обосновано ранее, техногенные газообразных ресурсов отходов коммунального хозяйства представляют собой часть минеральных ресурсов, в этой связи считаем правомерным применение предложенного вышеописанного учеными принципа одновременного учета долгосрочного актива в двух оценках – по фактическим затратам на формирование и привлечение энергетического ресурса и по справедливой стоимости (текущей рыночной стоимости), что позволяет обеспечить круг заинтересованных пользователей информацией, с одной стороны, о результативности инвестированного капитала, эффективности деятельности предприятия, с другой – о техногенном-минеральном потенциале (экономическом потенциале). В качестве исторической стоимости привлечения техногенного энергетического ресурса в хозяйственную деятельность следует рассматривать затраты на права осуществления деятельности и использованием земельным участком, а так же инвестиции в устройства для отслеживания температуры и влажности в теле полигона, биореакторы и так далее.

Говоря об исследуемом нами объекте как о техногенном природном ресурсе, еще раз отметим о назревшей необходимости учета природного капитала при оценке экономического роста и устойчивости экономики. Признание запасов биогаза в теле полигона активом организации предполагает наличие балансирующей статьи в пассиве бухгалтерского баланса. По результатам исследований научных трудов Шевлюкова А.П., Алтуховой Ю.В., Широбокова В.Г. источником формирования долгосрочных природных активов государственной формы собственности целесообразно считать «Природный капитал». Вегера С.Г., рассматривая проблему учета источников формирования земельных участков, не принадлежащих на правах собственности организации, предлагает в пассиве баланса в качестве источника таких средств предприятия отражать на одноименном счете ХХ «Привлеченный природный капитал» [5]. Акцентируя внимание на том, что объекты захоронения отходов коммунального хозяйства эксплуатируются в процессе функционирования полигона и извлечения биогаза на правах аренды/ временного пользования экосистемных объектов, мы разделяем научное обоснование Вегеры С.Г. в части отражения в пассиве баланса в качестве источника формирования природных ресурсов не природного капитала как такового, а привлеченного природного капитала.

Стоимость формирования запасов метанообразований в деятельности субъектов хозяйствования предлагаем капитализировать на счетах «Вложения в долгосрочные активы», «Основные средства» или «Нематериальные активы». Так затраты на формирование техногенных газообразных (энергетических) ресурсов будут включать стоимость тех объектов, которые принимают непосредственное участие в процессе генерации метана, а именно: права на пользование земельными участками, устройства поддержания оптимального уровня температуры в теле полигона, биореакторы (в которых можно отслеживать процессы сбраживания) и другие устройства. В балансе источником активов по фактической стоимости привлечения минеральных ресурсов будут выступать либо собственный капитал, либо обязательства.

С целью обеспечения устойчивого развития природопользования, энергетической эффективности и решения экологических проблем возникает необходимость развития бухгалтерского учета отходов коммунального хозяйства как альтернативного источника энергии, в результате чего нами была научно обоснована необходимость отражения нового объекта бухгалтерского учета «техногенного энергетического ресурса отходов коммунального хозяйства», представляющего собой долгосрочный актив в виде запасов минеральных веществ в теле полигона, обладающих экономическим потенциалом.

Нами предложено ведение учета исследуемого объекта в двух оценках: по фактическим затратам на генерацию техногенного энергетического ресурса коммунальных отходов и по справедливой стоимости (текущей рыночной стоимости) используемых энергетических запасов. В качестве источника формирования исследуемого долгосрочного актива в оценке по исторической стоимости выступает собственный капитал или обязательства организации, осуществляющие извлечение биогаза. В свою очередь, в качестве источника формирования ресурсо-экономического потенциала в оценке по рыночной

стоимости выступает привлеченный природный капитал. Такой подход обеспечит возможность дальнейшей оценки вклада природного капитала в развитие субъекта хозяйствования и государства в целом, обеспечит необходимую информационную базу для расчета макроэкономических индикаторов устойчивого развития страны, характеризующий человеческий прогресс с учетом природного фактора.

#### **Список литературы:**

1. Национальная стратегия устойчивого социально-экономического развития Республики Беларусь до 2030 года // Экономический бюллетень НИЭИ. – 2015. – №4. – 99 с.

2. О вторичных материальных ресурсах. Закон Республики Молдова от №787-XIII от 26.03.96 [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.law-moldova.com/laws/rus/vtorichnyh-materialnyh-resursah-ru.txt> (дата обращения: 29.11.16)

3. Национальный стандарт РФ ГОСТ Р 54098-2010 «Ресурсосбережение. Вторичные материальные ресурсы. Термины и определения» [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.internet-law.ru/gosts/gost/51051/> (дата обращения: 29.11.16)

4. Биогаз полигона ТБО как источник энергии [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://srsgroup.su/> (дата обращения 29.11.16)

5. Вегера, С.Г., Метла, О.С. Оценка и бухгалтерский учет минеральных ресурсов как части природного капитала: проблемы и пути решения / С.Г. Вегера, О.С. Метла // Бух. учет и анализ. – 2015. – №9. – С. 8–15.

УДК 330.534.4

### **СРАВНИТЕЛЬНАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА ТЕОРЕТИЧЕСКИХ ПОДХОДОВ К ПОСТРОЕНИЮ СИСТЕМЫ СЧЕТОВ ПО УЧЕТУ ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАТРАТ И КАЛЬКУЛИРОВАНИЮ СЕБЕСТОИМОСТИ ПРОДУКЦИИ В РЕСПУБЛИКЕ КАЗАХСТАН**

***Г.Б. Сарсембаева***

магистр менеджмента, старший преподаватель кафедры учет и аудит  
Костанайский инженерно-экономический университет им. М. Дулатова  
г. Костанай, Республика Казахстан

**Аннотация.** В данной статье изложено содержание нескольких теоретических подходов к построению системы счетов по учету затрат и калькулированию себестоимости продукции. Приведена сравнительная характеристика данных подходов, в результате которой выявлены их общие черты и существенные отличия.

**Ключевые слова:** производственный учет, управленческий учет, затраты, калькуляция, транзитные счета, материалы, оплата труда, отчисления от оплаты труда, накладные расходы

Теоретические подходы к процессу учету затрат и калькулированию себестоимости продукции различными авторами трактуются с определенными различиями. Исследовав содержание каждого подхода можно сказать, что в общем, конечно же, применяется система счетов 8 раздела «Счета производственного учета» определенная в Типовом плане счетов бухгалтерского учета, но процесс построения корреспонденции счетов отличается.

С целью изучения данного вопроса в качестве примеров использованы труды следующих отечественных ученых в области управленческого учета: Радостовец В.К., Тайгашинова К.Т., Кеулимжаев К.К., Кудайбергенов Н.А., коллектив авторов Назарова В.Л., Фурсов Д.А., Фурсова С.Д., Алданиязов К.Н.

Автор Радостовец В.К. является родоначальником отечественной системы управленческого учета. Он определил систему счетов по учету производственного процесса как комплексную, в которую входят счета «Основное производство», «Полуфабрикаты собственного производства», «Вспомогательные производства», «Накладные расходы», отраженные по ранее применяемому в Республике Казахстан Генеральному плану счетов. [1, с.623]

Автором Тайгашиновой К.Т. обозначен счет 8 раздела 8110 «Основное производство» как обобщающий одноэлементные затраты, учтенные на транзитных счетах 8111-8114 и комплексные затраты списываемые с кредита счетов 8210 «Полуфабрикаты собственного производства», 8310 «Вспомогательное производство», 8410 «Накладные расходы». По дебету транзитных счетов 8111 – 8114 учитывают одноэлементные затраты осуществляемые в течении процесса производства, по окончании которого данные затраты списываются с кредита транзитных счетов в дебет обобщающего счета 8110 «Основное производство». Учет незавершенного производства ведется по счету 1340 «Незавершенное производство».

В Типовом плане счетов в разделе 8 имеется так же счет 8210 «Полуфабрикаты собственного производства», который, по мнению Тайгашиновой К.Т. не является счетом по учету затрат на производство, а является инвентарным счетом, который предназначен для учета полуфабрикатов, передаваемых в другие цеха как сырье или материалы, либо для последующей реализации. Затраты по учету производства полуфабрикатов учитываются по счетам 8110 «Основное производство» или 8310 «Вспомогательное производство». Автором предлагается внедрение в систему транзитных счетов счета «Амортизация основных средств» для прямого отнесения данной категории одноэлементных затрат в затраты основного производства, а так же счета «Потери по браку» в состав комплексных затрат производства.[4, с.117]

По мнению Алданиязова К.Н., производственные затраты включаются в себестоимость продукции следующим образом: в стоимость материалов включаются транспортно-снабженческие, комиссионные вознаграждения, оплата брокерских и иных посреднических услуг, а сама стоимость материалов учитывается в себестоимости продукции за вычетом возвратных отходов по цене возможного их использования. Отражение в учете затрат на оплату труда определяется, в основном, существующими на предприятии формами оплаты труда, в соответствии с которыми необходимо разделять рассматриваемые затраты на

такие группы, как основная и дополнительная заработная плата производственных рабочих, менеджеров и руководителей предприятия, и отчисления социального налога. Вся сумма производственно-накладных расходов, во-первых, распределяется между цехами, обслуживающими и вспомогательными службами; во-вторых, на основе этих цехов перераспределяются между производственными цехами.[1,с.49]. Автор не позиционировал информацию относительно формирования системы счетов и корреспонденции счетов по учету производственных затрат в целом.

Все вышерассмотренные подходы построения системы счетов по учету производственных затрат отражают их общий вид применительно в целом для предприятия, но в то же время производственная деятельность хозяйствующих субъектов в зависимости от ее вида имеет определенные отраслевые особенности, что необходимо учитывать при формировании системы счетов. Данный факт в последующем окажет влияние на себестоимость продукции, а в последующем и на финансовые результаты предприятия.

На наш взгляд, более детально процесс учета затрат приведен автором Назаровой В.Л., где система учета производственных затрат 8 раздела «Счета производственного учета» построена по принципу наличия обобщающего калькуляционного счета 8110 «Основное производство» и транзитных счетов 8111 «Материалы», 8112 «Оплата труда производственных рабочих», 8113 «Отчисления от оплаты труда» и 8114 «Накладные расходы». Принцип формирования корреспонденции счетов по учету производственных затрат аналогичен тому, что приведен автором Тайгашиновой К.Т., но с учетом отраслевых особенностей, где к кредитуемому счету открываются субсчета по видам материальных затрат и по видам зерновой продукции. К обобщающему калькуляционному счету 8110 «Основное производство» открывают субсчета по видам выращиваемых зерновых культур. В позиции автора Назаровой В.Л. примечательным и отличительным от других авторов фактом является применение счетов учета биологических активов, в частности счета 2510 «Растения». В дебет данного счета с кредита счета 8110 «Основное производство» ежемесячно переносятся затраты по выращиванию зерновой продукции, а по окончании технологического процесса выращивания культур готовая продукция приходится по дебету счета 1320 «Готовая продукция» с кредита счета 2510 «Растения». Оприходование побочная продукция (солома после обмола), используемая в собственном хозяйстве отражается по дебету 1350 «Прочие материалы» с кредита счета 8110 «Основное производство», субсчет «Зерновые и зернобобовые культуры». Затраты, относящиеся к не обмолоченным культурам списывают в дебет счета 2510 «Растения», субсчет «Зерновые и зернобобовые культуры» с кредита счета 8110 «Основное производство», субсчет «Зерновые и зернобобовые культуры». В начале следующего отчетного периода в дебет счета 2510 «Растения» субсчет «Зерновые и зернобобовые культуры» с кредита счета 1340 «Незавершенное основное производство» к оставшейся величине затрат добавляют затраты по обмолоту, очистке и транспортировке зерна, а затем приходят готовую продукцию. [3,с.116]

В отличие от предыдущих авторов подход к построению системы счетов по учету производственных затрат Кеулимжаева К.К. и Кудайбергенова Н.А. не предусматривает наличие транзитных счетов. Учет производственных затрат осуществляется по счету 8110 «Основное производство» по местам возникновения и видам продукции (работ, услуг) по следующим калькуляционным статьям: материалы, оплата труда производственных рабочих, отчисления от оплаты труда, накладные расходы. [2]

В таблице 1 приведена сравнительная характеристика подходов к построению системы счетов по учету производственных затрат и калькулирования себестоимости продукции.

**Таблица 1 – Сравнительная характеристика отечественных теоретических подходов к построению системы счетов по учету производственных затрат**

Область сравнения	Подходы авторов				
	Тайгашина К.Т.	Алданиязов К.Н.	Радостовец В.В.	Назарова В.Л.	Кеулимжаев К.К.
Обобщающий калькуляционный счет	8110 «Основное производство»	8110 «Основное производство»	900 «Основное производство»	8110 «Основное производство» с открытием субсчетов по видам культур	8110 «Основное производство»
Построение системы транзитных счетов для учета одноэлементных производственных затрат	8111 «Материалы» 8112 «Затраты на оплату труда» 8113 «Отчисления на социальный налог» 8114 «Прочие затраты» 8115 «Амортизация основных средств» 8116 «Брак в производстве»	8111 «Материалы» 8112 «Оплата труда производственных рабочих» 8113 «Отчисления от оплаты труда» 8114 «Накладные расходы»	901 «Материалы» 902 «Оплата труда производственных рабочих» 903 «Отчисления от оплаты труда» 904 «Накладные расходы»	8111 «Материалы» 8112 «Оплата труда производственных рабочих» 8113 «Отчисления от оплаты труда» 8114 «Накладные расходы» с открытием субсчетов на кредитующих счетах по списанию ресурсов	Не предусмотрена
Оприходование готовой продукции	Дебет 1320 «Готовая продукция» Кредит 8110 «Основное производство»	Дебет 1320 «Готовая продукция» Кредит 8110 «Основное производство»	Дебет 221 «Готовая продукция» Кредит 900 «Основное производство»	Дебет 2510 «Растения» Кредит 8110 «Основное производство» Дебет 1320 «Готовая продукция» Кредит 2510 «Растения»	Дебет 1320 «Готовая продукция» Кредит 8110 «Основное производство»
Оприходование	Дебет 1340	Дебет 1340	Дебет 211	Дебет 2510	Дебет 1340

Область сравнения	Подходы авторов				
	Тайгашина К.Т.	Алданиязов К.Н.	Радостовец В.В.	Назарова В.Л.	Кеулимжаев К.К.
вание остатков незавершенного производства и затрат по необмолоченным культурам	«Незавершенное производство» Кредит 8110 «Основное производство»	«Незавершенное производство» Кредит 8110 «Основное производство»	«Незавершенное производство» Кредит 900 «Основное производство»	Кредит 8110 «Основное производство» Кредит 1340 «Незавершенное основное производство»	«Незавершенное производство» Кредит 8110 «Основное производство»

Результаты исследований, приведенные в таблице 1, показали, что имеются некоторые сходства и различия в подходах к системе учета производственных затрат. В частности, всеми авторами для обобщения фактических производственных затрат обозначен синтетический обобщающий счет 8110 «Основное производство», как того требует Типовой план счетов бухгалтерского учета, применяемый в Республике Казахстан. Однако в системе аналитического учета существуют определенные различия в порядке построения системы транзитных счетов, оприходования готовой и побочной продукции, а так же остатков незавершенного производства.

На наш взгляд, система транзитных счетов необходима для постатейного учета производственных затрат и в дальнейшем для оперативного получения информации о каждой категории затрат. Кроме того, считаем что в ней должны быть внедрены и субсчета для учета затрат по видам выпускаемой продукции. В системе транзитных счетов возможно внедрение счетов для учета затрат связанных с отраслевыми особенностями производственного процесса.

Авторами исследуемых теоретических подходов не обозначены возможности применения счетов для учета отклонений.

В настоящее время хозяйствующим субъектам в Республике Казахстан активно внедряется принцип функционирования в рамках стратегических и оперативных планов. В связи с этим возникает необходимость сравнения достигнутых фактических результатов с запланированными результатами, что относится и к производственному процессу. Следовательно, считаем возможным внедрить практику применения счетов по учету отклонений.

Применение вышеперечисленных счетов позволит сгруппировать производственный учет по видам выпускаемой продукции с целью предоставления необходимой информации по ассортименту продукции для принятия эффективных управленческих решений.

### Список литературы:

1. Алданиязов К.П. Управленческий учет и анализ: Учебное пособие. – Алматы: Нур-пресс, 2008. – 368 с.
2. Кеулимжаев К.К., Кудайбергенов Н.А. Производственный и управленческий учет: Учебное пособие / Алматы.: Экономика, 2011. – 330 с.

3. Назарова В.Л. Бухгалтерский учет в отраслях: учебник. – Алматы: Экономика, 2014. – 426 с.

4. Радостовец В.К., Радостовец В.В., Шмидт О.И. Бухгалтерский учет на предприятии: Изд.3% доп. и перераб. – Алматы: Издательство Центраудит-Казахстан, 2002. – 730 с.

5. Тайгашинова К.Т. Управленческий учет: учебное пособие / 2-е изд., перераб. и доп. – Алматы: LEM, 2010. – 350 с.

УДК 657.1

## **РОЛЬ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ В ОБЕСПЕЧЕНИИ ЭКОНОМИЧЕСКОЙ БЕЗОПАСНОСТИ ОРГАНИЗАЦИИ**

***С.В. Скородумова***

магистрант

Санкт-Петербургский государственный экономический университет  
г. Санкт-Петербург, Россия

***Е.В. Тихомирова***

магистрант

Санкт-Петербургский государственный экономический университет  
г. Санкт-Петербург, Россия

**Аннотация:** В данной статье определяются роли бухгалтерского учета и внутреннего контроля в обеспечении экономической безопасности организации. Рассматриваются основные цели, функции и задачи бухгалтерского учета и внутреннего контроля в разрезе обеспечения экономической безопасности организации.

**Ключевые слова:** экономическая безопасность организации, бухгалтерский учет, внутренний контроль.

Впервые понятие экономической безопасности фигурировало в законодательстве России в законе №2446-1 от 5 марта 1992 г. «О безопасности». Данный закон устанавливал общие понятия о безопасности, об объектах и субъектах, об угрозах и об обеспечении безопасности на предприятии. Однако в основном безопасность рассматривалась в целом, не обозначались ее категории и виды. Более подробно экономическая безопасность стала исследоваться в середине 90-х гг. двадцатого века. Многие ученые определяли понятие экономической безопасности по-разному. В основном различия зависели от масштаба, формы собственности и рода деятельности организации. Проанализировав основные определения понятия экономической безопасности, можно предложить общее определение. Экономическая безопасность – это защищённость организации от внешних и внутренних угроз, когда ей ничего не мешает реализации миссии, целей и получению максимальной прибыли, а также позволяет устой-

чиво развиваться. Под внешними угрозами мы понимаем те угрозы, которые порождаются внешней средой организации и ни руководство, ни работники организации не могут на них повлиять. Под внутренними угрозами мы понимаем угрозы, которые создает сама организация. Ими могут быть: неэффективная деятельность хозяйствующего субъекта, рискованная финансовая политика, нарушение коммерческой тайны, нарушение порядка применения технических средств.

Для эффективного функционирования системы экономической безопасности в организации, необходимо, чтобы она выполняла ряд функций: аналитическую, целеполагания, правового обеспечения, организационную, плановую, учетную, информационную.

Аналитическая функция определяет угрозы экономической безопасности компании и оценивает их величину. Функция целеполагания назначает цели центру ответственности по обеспечению экономической безопасности. Функция правового обеспечения заключается в анализе настоящего российского законодательства в данной конкретной области и разработке внутренних документов, которые регулируют безопасность компании. Организационная функция определяет четкую организационную структуру в компании, главной целью которой должна быть экономическая безопасность. Плановая функция очень актуальна на сегодняшний день, так как она позволяет определить состояние экономической безопасности в будущем, здесь также можно прогнозировать основные показатели среды организации и управлять состоянием безопасности в будущем. Учетная функция также очень важна в настоящее время, так как она основывается на создании органов внутреннего контроля, который опирается на бухгалтерский и управленческий учет.

Для любой организации оценка состояния экономической безопасности немаловажна, когда речь идет о финансовой устойчивости и сохранении конкурентных преимуществ компании. Утрата данных факторов может привести к банкротству организации.

Путем устранения внешних и внутренних рисков для организации, путем правильного принятия решений руководством компании можно достичь состояния экономической безопасности. Учет, как одна из составляющих системы экономической безопасности помогает в обработке, анализе и систематизированию данных о фактах хозяйственной жизни компании.

Исходя из вышесказанного, бухгалтерский учет формирует целостную картину о субъекте хозяйствования и обеспечивает всех заинтересованных пользователей информацией о реальной модели финансово-хозяйственной деятельности экономических субъектов. Бухгалтерская финансовая информация публичных организаций не является коммерческой тайной и публикуется в открытом доступе.

Для создания качественной системы экономической безопасности, ее надо начинать развивать с момента образования организации. Это возможно, когда отдел бухгалтерского учета будет тесно взаимодействовать с остальными подразделениями организации, поэтому руководящему органу необходимо

продумать с самого начала систему и порядок движения информации между всеми центрами ответственности.

Основные источники угроз экономической безопасности, которые могут создаваться бухгалтерской службой:

- 1) порядок внутреннего регулирования бухгалтерского учета в организации;
- 2) порядок функционирования учетной системы;
- 3) нарушения законодательных актов РФ;
- 4) работники организации.

Данные угрозы можно устранять путем эффективной организации бухгалтерской службы. Порядок работы бухгалтерии в разрезе организации учета отражается в учетной политике компании. Чтобы учетная политика была эффективной и полезной необходимо детально прописывать все особенности учета, налогообложения и управления в данной организации.

Внутренний контроль как одна из составляющих экономической безопасности представляет собой систему мониторинга работы организации в целях устранения неблагоприятных условий, в информировании о таких условиях руководству организации для принятия грамотных своевременных решений, минимизации рисков дальнейшей деятельности организации.

Приведем примеры органов, которые наиболее часто осуществляют внутренний контроль в организации: орган управления организацией, ревизионная комиссия, главный бухгалтер или лицо, на которое возложены его обязанности, служба внутреннего аудита, служба внутреннего контроля.

Если в организационной структуре, либо в штатном расписании имеет место служба и работники внутреннего аудита, то это необходимо отразить в учетной политике, указав, что контроль хозяйственных операций возложен на внутренних аудиторов. Здесь также необходимо создать положение о наличии данного подразделения, например «О внутреннем аудите», в котором должны найти отражение цели и задачи, права и обязанности, независимость и аудиторская тайна.

Если организация не имеет службы внутреннего аудита, то функции контроля возлагаются либо на руководителя, либо на сотрудников бухгалтерии, либо на иные службы. В данном случае, предлагается создать пункт в учетной политике, который будет описывать порядок проведения проверок, их план и периодичность.

Главной задачей системы внутреннего контроля является предупреждения возникновения рисков, так как затраты на предварительный контроль ниже, чем на текущий и последующий и окупаются предотвращенными потерями [5, с. 150].

При создании обособленного подразделения внутреннего контроля необходимо оценивать задачи и объем работ в каждой организации, так как это может быть не всегда оправданно с экономической точки зрения. Исходя из этого, надо рассмотреть основные функции службы внутреннего контроля:

- 1) осуществление методического обеспечения организации и осуществления внутреннего контроля.
- 2) координация деятельности подразделений по осуществлению контроля.

Эффективная система внутреннего контроля позволяет быть уверенными в том, что цели организации будут достигнуты в обозримом будущем, а риски несущественными. Эффективность должна быть обеспечена всеми руководителями и работниками организации в рамках своих направлений деятельности и своих обязанностей.

Также наряду с бухгалтерским учетом можно упомянуть управленческий учет, который обеспечивает сбор, измерение, систематизацию, анализ данных необходимых для управления центрами ответственности и принятия своевременных решений. Главной целью управленческого учета является обеспечение информацией руководителей подразделений, которые ответственны за достижение плановых производственных результатов.

Хотя имеется разница в целях и методах управленческого и бухгалтерского учета это не исключает необходимости информационного взаимодействия между ними и показателями затрат и результатов деятельности, которые вырабатываются в этих системах.

Создание управленческой системы не является обязательным условием и не регламентируется на законодательном уровне. Целью создания системы управленческого учета является планирование, а также обеспечение экономической безопасности компании и управление затратами. Эта цель может быть достигнута с помощью информации, полученной от центров финансовой ответственности и центров затрат. Полученная информация отражается в управленческой отчетности.

Можно составить классификацию ресурсов в части обеспечения экономической безопасности системы управленческого учета:

- 1) нормативная документация, которая подразделяется на внутреннюю и внешнюю. К внутренней относится: корпоративные стандарты, такие как документы управления качеством, документы, определяющие порядок работы с техническими средствами. К внешней относятся законы и нормативные акты, как РФ, так и международные стандарты;
- 2) рабочие документы. К ним относятся договоры, проектные документы, финансовые планы и бюджеты и так далее;
- 3) информационные базы данных.

Можно сказать, что управленческий учет представляет собой интегрированную функцию информации и управления, которая ориентирована на экономическую безопасность организации.

Таким образом, грамотная организация бухгалтерского учета, системы внутреннего контроля и управленческого учета помогает выявлять проблемы и своевременно их решать до того момента, как эти проблемы будут оказывать негативное влияние на деятельность организации и отрицательно скажутся на ее экономической безопасности.

#### **Список литературы:**

1. Федеральный закон от 06.12.2011 №402-ФЗ (ред. 04.11.2014) «О бухгалтерском учете».
2. Федеральный закон от 28.12.2010 №390-ФЗ «О безопасности».

3. Андреев В.Д. Внутренний аудит: Учебное пособие / В.Д. Андреев – М., Финансы и статистика, 2009 – 464 с.
4. Беспалов М. Модель внутреннего контроля ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской отчетности /М. Беспалов // Налоговый вестник. – 2014. – №2. – С. 45–50.
5. Егорова И.С. Особенности организации внутреннего контроля согласно рекомендациям Министерства финансов РФ / И.С. Егорова // Аудитор. – 2014. – №8. – С. 49–60.
6. Кучеров А.В. Внутренний аудит в России / А.В. Кучеров, Е.В. Леушина // Молодой ученый. – 2013. – №6. – С. 359–362.
7. Насруллина Э.А. Организация службы внутреннего контроля и аудита в коммерческих организациях. / Э.А. Насруллина – М.: «ИНФРА-М», 2013. – 258 с.

УДК 657.1

## **ИСПОЛЬЗОВАНИЕ НОВАЦИИ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА, КАК ФОРМЫ РЕСТРУКТУРИЗАЦИИ ДЕБИТОРСКОЙ ЗАДОЛЖЕННОСТИ ОРГАНИЗАЦИИ**

***Е.В. Тихомирова***

магистрант 1 курса

Санкт-Петербургский государственный экономический университет  
г. Санкт-Петербург, Россия

**Аннотация.** В статье раскрывается одна из современных форм реструктуризации дебиторской задолженности, как средства оздоровления финансового положения организации, ее платежеспособности и ликвидности баланса.

**Ключевые слова:** дебиторская задолженность, реструктуризация, новация.

В современных экономических условиях проблема управления дебиторской задолженностью для большинства предприятий, функционирующих на территории Российской Федерации, по-прежнему остаётся актуальной. Справедливость этого утверждения подкрепляется тем, что в структуре оборотных активов хозяйствующих субъектов более 50% приходится на дебиторскую задолженность.

Несвоевременная оплата дебиторами своих обязательств, приводит к дефициту денежных средств, увеличивает потребность организации в оборотных активах для финансирования текущей деятельности, ухудшает финансовое состояние. Это, в свою очередь, приводит к необходимости изменения расчетных отношений между организацией и покупателями, выработке рациональной политики предоставления кредитов и инкассации задолженностей.

Существует набор способов и инструментов, которые позволят реструктуризировать дебиторскую задолженность организации в полном или частичном объеме. Если у покупателя и заказчика нет средств, чтобы рассчитаться по долгам, то реструктуризация – это, по сути, единственный способ покрыть обязательства. Основной целью реструктуризации – получение согласия на уступку взамен на предложение активов и соглашения, что в свою очередь увеличивает вероятность восстановления платёжеспособности покупателя и заказчика.

Наибольшей популярностью пользуется новация задолженности в заемное обязательство. Новация – это замена имеющегося обязательства новым между теми же субъектами для прекращения первого. Дело в том, что это прямо предусмотрено статьей 818 Гражданского кодекса. По соглашению сторон долг, возникший из купли-продажи, аренды имущества или по иному основанию, может быть заменен заемным обязательством. Данная процедура осуществляется с соблюдением требований действующего законодательства и совершается в письменной форме [1].

Рассмотрим, как может выглядеть реструктуризация кредиторской задолженности на примере компании, исполнившей работы подряда на 500 000 руб. При наступлении даты, когда заказчику нужно было расплатиться, был заключен договор, в соответствии с которым за оказанную услугу организация обязуется поставить определенный товар. В соглашение о реструктуризации задолженности, таким образом, включаются сведения об ассортименте, качестве и количестве продукции, порядок и сроки доставки. Предусматриваются также и санкции за неисполнение условий. В данном случае была осуществлена реструктуризация задолженности путем новации [4].

В новом обязательстве кредитор и заемщик должны быть теми же, что и в исходном. Однако в некоторых случаях участники правоотношений начинают создавать не совсем ясные конструкции. В итоге бывает весьма проблематично установить, из чего и как именно образовалось новое обязательство.

В результате в договорах отсутствуют необходимые реквизиты, описание фактических отношений и оснований появления других условий сделки. Если впоследствии начнется спор относительно новации, разбирательство которого будет осуществляться в суде, то та сторона, которая ссылается на новацию, должна будет доказать представленные доводы. В качестве подтверждения может выступать договор, переписка участников, платежные документы, разные акты, которые были подписаны, и так далее.

Реструктуризация задолженности таким способом требует исполнения следующего [3]:

- во вновь созданном обязательстве необходимо предусмотреть иной способ исполнения или предмет в сравнении с первоначальным;
- между новацией и исходной договоренностью должна присутствовать причинная связь;
- необходимо, чтобы конечное и первоначальное обязательства были действительными. В противном случае к новой договоренности могут применяться нормы относительно недействительности сделок. В итоге новация будет при-

знана несостоявшейся, а участники, в свою очередь, будут связаны исходным обязательством;

- вновь созданные условия прекращают действие дополнительных пунктов, касающихся первоначальной договоренности, если иное не предусматривается в соглашении. В качестве такого обязательства может выступать неустойка, задаток, поручительство, удержание имущества или залог.

По общему правилу новация прекращает все дополнительные обязательства, связанные с первоначальным (п. 3 ст. 414 ГК). Как нетрудно догадаться, эта особенность является ее основным преимуществом в качестве способа реструктуризации задолженности [1]. Ведь «вспомогательными» обязанностями зачастую являются залог, неустойка, поручительство и другие. Однако действующее законодательство позволяет сторонам сделки предусмотреть иной порядок. При этом условие соглашения о новации, которым предусмотрено сохранение дополнительных обязательств третьих лиц (например, не являющегося должником залогодателя), ничтожно.

Необходимо помнить о том, что соглашение сторон, изменяющее сроки и порядок расчетов по договору, не считается новацией. Это связано с тем, что такая договоренность не означает изменения способа исполнения обязательства. Кроме того, новация не допускается в отношении обязательств по возмещению вреда, причиненного жизни или здоровью, и по уплате алиментов.

Отметим, что гражданское законодательство не содержит запрета на новацию дополнительных обязанностей контрагентов независимо от предмета контракта. В частности, обязательство по уплате неустойки может быть новировано в договор займа. Кроме того, новацию вовсе не обязательно проводить в отношении всего обязательства. По соглашению сторон можно заменить лишь его часть.

### **Список литературы:**

1. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 26.01.1996 №14-ФЗ (ред. от 23.05.2016). ГК РФ Статья 818. Новация долга в заемное обязательство

2. Федеральный закон от 06.12.2011 №402-ФЗ (ред. 04.11.2014) «О бухгалтерском учете».

3. Грачев А.В. Анализ и управление финансовой устойчивостью предприятия: Учебно-практическое пособие. – М.: Издательство «Финпресс», 2015. – 208 с.

4. Карелин В.С., Финансы корпораций: Учебник для вузов: Изд. 1-е / 2-е / 3-е Дашков и К, 2015 г. – 620 с.

## К ВОПРОСУ О НЕОБХОДИМОСТИ ФОРМИРОВАНИЯ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫМИ ОРГАНИЗАЦИЯМИ НЕФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ ПО ТРУДОВЫМ РЕСУРСАМ В УСЛОВИЯХ УСТОЙЧИВОГО РАЗВИТИЯ

*И.Н. Турчаева*

кандидат экономических наук, доцент  
профессор кафедры бухгалтерского учета  
Калужский филиал РГАУ–МСХА имени К.А. Тимирязева  
г. Калуга, Россия

*Н.Р. Турчаева*

студентка 5 курса лечебного факультета  
Первый МГМУ им. И.М. Сеченова  
г. Москва, Россия

**Аннотация.** Статья посвящена вопросу формирования сельскохозяйственными организациями нефинансовой отчетности по трудовым ресурсам в условиях устойчивого развития. Авторами дан перечень основных показателей, рекомендуемых к отражению в нефинансовой отчетности организаций.

**Ключевые слова:** сельские территории, устойчивое развитие, нефинансовая отчетность, трудовые ресурсы, человеческий капитал, социальные программы.

Одним из важнейших ресурсов России являются сельские территории. И значение этого ресурса в последнее время стремительно возрастает: в условиях глобальной экономики, тесной взаимосвязи экономик различных стран и усиления существенного влияния международных экономических отношений на национальные экономики для обеспечения экономической самостоятельности и продовольственной безопасности России необходимы стабилизация и рост собственного производства во всех отраслях, включая сельское хозяйство. Заметим, что в настоящее время уровень самообеспечения Российской Федерации основными видами продовольствия составляет менее 100%. Так в 2015 г. уровень самообеспечения РФ молоком и молокопродуктами составил 79,4% (по методологии Доктрины продовольственной безопасности), что всего лишь на 2,4 п.п. выше в сравнении с уровнем 2014 г. [9]. Самообеспеченность России мясом всех видов, по расчетам Экспертно-аналитического центра агробизнеса «АБ-Центр», в 2015 г. составила 89,7% [12].

Однако, несмотря на актуальность проблемы, считаем, что важен рост не любого производства и любой ценой, а только конкурентоспособного, обеспечивающего устойчивое развитие сельских территорий.

Изложение вопросов устойчивого развития и дефиниции данного понятия приведены в основных документах и декларациях ООН (так называемые клас-

сические характеристики), а также в трудах многих известных зарубежных и отечественных ученых, теоретический обзор которых позволяет судить о вариативности термина «устойчивое развитие» в зависимости от геополитических отношений, определенной плоскости тех или иных научных исследований, многогранности и сложности процесса его обеспечения на практике.

По нашему мнению, применительно к сельским территориям устойчивое развитие можно определить, как целенаправленный процесс экономических и социальных изменений, обеспечивающий воспроизводство и дальнейшее развитие природно-ресурсного потенциала сельских территорий в интересах будущих поколений на основе рационального использования земель, согласованности параметров роста объемов производства, направлений инвестиций (включая инвестиции в «человеческий капитал»), повышения эффективности сельскохозяйственного производства, достижения полной занятости сельского населения и повышения уровня его жизни.

Процесс экономических и социальных изменений, о которых говорится в определении, осуществляется специфическими социальными образованиями (сельскохозяйственными организациями), характеризующимися наличием человека как активного трудового ресурса. Трудовые ресурсы являются не только источником затрат для организации, но и одним из главных факторов формирования доходов, качества принимаемых управленческих решений, создания конкурентного преимущества хозяйствующего субъекта, в связи с чем, возникает вопрос экономической целесообразности «капиталовложений» в работника организации с целью поддержания его трудоспособности и создания условий для полного раскрытия его профессиональных возможностей и компетенций.

Изложенное позволяет заключить, что усиление внимания к проблеме обеспечения устойчивого развития связано, в том числе, необходимостью разработки механизма учета долгосрочных последствий принимаемых сегодня экономических решений. Включению фактора устойчивости в систему экономического управления посвящена глава 8 «Повестки дня на XXI век», п. 8.41. которой гласит: «...Поскольку процесс устойчивого развития охватывает социальные, экономические и экологические аспекты, важно также не ограничивать национальные процедуры учета оценкой процесса производства таких товаров и услуг, которые традиционно имели определенную стоимость. Необходимо разработать общие рамки, с помощью которых во вспомогательных счетах в той мере, в которой это обосновано с теоретической и практической точек зрения, будет учитываться вклад, который вносится всеми слоями и сферами деятельности общества и не учитывается в обычных национальных счетах» [1].

Современная бухгалтерская (финансовая) отчетность в большей степени направлена на отражение активов, обязательств, капитала и денежных потоков. По трудовым ресурсам информация формируется только в части вознаграждений работникам и задолженности перед ними, в связи с чем все более актуальным становится вопрос необходимости формирования хозяйствующими субъектами нефинансовой отчетности, дополняющей (но не заменяющей) финансовую отчетность. Поддерживаем мнение, что в области устойчивого развития отчетность организаций помимо экономических и финансовых показателей

должна также охватывать экологические и социальные аспекты её деятельности [5].

Под нефинансовой отчетностью мы подразумеваем процесс формирования информации об экономических, экологических и социальных аспектах деятельности хозяйствующего субъекта, включающий с одной стороны, мониторинг и оценку принимаемых управленческих решений, с другой – умение выявлять, идентифицировать, оценивать риски, а также предпринимать своевременные, обоснованные и адекватные действия по их предупреждению, снижению или нейтрализации.

Для России нефинансовая отчетность является достаточно новым явлением. Как отмечают некоторые авторы, скорость его развития в разных странах различна, но общий вектор таков, что можно ожидать - в обозримом будущем нефинансовая отчетность превратится в повсеместно распространенную практику, становясь такой же общепринятой нормой, как и финансовая отчетность [8, с.14].

Процесс формирования нефинансовой отчетности связан с информационной открытостью хозяйствующего субъекта, которая, во-первых, является отражением общего состояния делового контекста, во-вторых, уровнем развития системы корпоративного управления. При этом заметим, что в последнее время с проблемы формирования экологической отчетности фокус постепенно смещается на более широкий спектр вопросов, в том числе, и социальный. В условиях повышения интереса к понятию «человеческий капитал» многие субъекты хозяйствования стали уделять большое внимание вопросам социальной политики в отношении работников.

Актуальность отражения в нефинансовой отчетности вопросов реализации хозяйствующими субъектами, функционирующими в сфере АПК, внутренней социальной политики, а также их участия в реализации внешних социальных программ, усиливается еще и тем обстоятельством, что развитие сельских территорий по-прежнему характеризуется низким качеством и уровнем жизни: заработная плата в сельском хозяйстве в среднем стабильно в 2 раза ниже средней по экономике, доля малоимущих семей в сельской местности выше, чем в городской. Отток наиболее перспективных молодых кадров из села продолжается. Согласно социологическим исследованиям, 50% молодежи имеют намерения уехать из сельской местности, в которой постоянно проживают. Следствием является деградация человеческого потенциала сельских территорий, а при привлечении рабочей силы вахтовым методом - рост социальной напряженности [2].

Недостаточная динамика отмечается и в состоянии здоровья населения, основными причинами которой, в частности, являются: низкая мотивация населения на соблюдение здорового образа жизни; высокая распространенность поведенческих факторов риска неинфекционных заболеваний (курение, злоупотребление алкоголем и др.); низкая профилактическая активность в работе первичного звена здравоохранения, направленная на своевременное выявление заболеваний, патологических состояний и факторов риска, их обуславливающих; дефекты в организации оказания медицинской помощи сельским жите-

лям; сокращение численности организаций здравоохранения в сельской местности и др. [2, 3, 11].

Сельскохозяйственные организации, вносящие вклад в решение задач улучшения здоровья и качества жизни сельского населения, в процессе формирования нефинансовой отчетности социального характера могут выделить два направления: внутренние и внешние социальные программы, поскольку именно они фактически являются инвестициями в человеческий капитал и условиями повышения его качества.

В части реализации внутренних социальных программ рекомендуется раскрывать информацию в области формирования эффективной кадровой политики, развития персонала и обеспечения социальных гарантий работникам в разрезе таких показателей, как:

- повышение профессионального уровня и квалификации работников;
- участие в оригинальных образовательных программах;
- внедрение систем мотивации к результативному труду;
- компенсационные, поощрительные и другие выплаты социального характера, виды оказываемой материальной помощи, в том числе пенсионерам организации;
- охрана здоровья персонала, его поддержание на рабочих местах, создание благоприятной среды в территориях присутствия;
- организация регулярного медицинского осмотра работников на территории организации, диспансеризация работников в медицинских учреждениях;
- проведение корпоративных соревнований, участие в сельских спортивных играх и т.п.;
- реализация программ оздоровления работников и членов их семей (например, оплата путевок на санаторно-курортное лечение);
- обеспечение работников горячим питанием (бесплатно или по доступным ценам в столовой организации);
- участие в программах улучшения жилищных условий работников и их семей;
- реализация программ содействия молодым специалистам;
- реализация социальных программ для детей сотрудников (например, организация летнего отдыха) и др.

Об участии организации в реализации внешних социальных программ будет свидетельствовать такая информация, как:

- вклад хозяйствующего субъекта в развитие системы образования и здравоохранения в сельской местности;
- участие в программах добровольного медицинского страхования работников (коллективных и индивидуальных);
- участие в системе добровольного пенсионного страхования;
- взаимодействие с профсоюзными организациями и др.

Использование нефинансовых показателей социальной отчетности позволит оценить не только эффективность управления персоналом, но и результативность, эффективность программ социального развития.

### Список литературы:

1. Повестка дня на XXI век. Принята «Конференцией ООН по окружающей среде и развитию. Рио-де-Жанейро. 3-4 июня 1992 г. [Электронный текст]. [Режим доступа]: [http://www.un.org/ru/documents / decl\\_ conv/conventions /agenda21\\_ch8d.shtml](http://www.un.org/ru/documents/decl_conv/conventions/agenda21_ch8d.shtml)
2. Распоряжение Правительства РФ от 02.02.2015 № 151-р (ред. от 13.01.2017) «Об утверждении Стратегии устойчивого развития сельских территорий Российской Федерации на период до 2030 года» [Электронный текст] // СПС КонсультантПлюс
3. Постановление Правительства Калужской области от 31.12.2013 (ред. от 18.03.2016) № 758 «Об утверждении государственной программы Калужской области «Развитие здравоохранения в Калужской области»» [Электронный текст] // СПС КонсультантПлюс
4. Бобылев С.Н., Гирусов Э.В., Перелет Р.А. Экономика устойчивого развития. Учебное пособие. Изд-во Ступени, Москва, 2004. – 303 с.
5. Булыга Р.П. Подходы к формированию комплексной публичной отчетности организации на базе концепции интеллектуального капитала // Аудитор, 2015. – № 11. – С. 18–29.
6. Карзаева Н.Н. Границы применения показателей платежеспособности в оценке непрерывности деятельности хозяйствующих субъектов // Учет. Анализ. Аудит, – 2015. – №2. – С. 31–36
7. Карзаева Н.Н., Бабанская А.С. Экономическая безопасность. Учебное пособие. М.: Изд-во РГАУ-МСХА имени К.А. Тимирязева, 2016. – 246 с.
8. Нефинансовые отчеты компаний, работающих в России: практика развития социальной отчетности. Аналитический обзор / Под общей ред. А.Н. Шохина – РСПП, М., 2006 г. – 108 с.
9. Новости молочного рынка [Электронный текст]. Режим доступа: [http://milknews.ru/index/Uroven\\_samoobespechenija\\_Rossii\\_molokom\\_i\\_molokoproductami\\_opustilsja\\_nizhe\\_80.html](http://milknews.ru/index/Uroven_samoobespechenija_Rossii_molokom_i_molokoproductami_opustilsja_nizhe_80.html) Дата обращения: 10.03.2017 г.
10. Турчаева И.Н., Озерных Л.О. К вопросу об отражении в бухгалтерской отчетности информации о трудовых ресурсах в условиях устойчивого развития организаций // Materials of the XII International scientific and practical conference, «Fundamental and applied science 2016», October 30 – November 7, Sheffield. Volume 1 on Economic science, 2016. – С. 59–62.
11. Турчаева Н.Р., Турчаева И.Н. К вопросу о факторах, вызывающих риск изменения здоровья человека // Научные исследования и разработки в эпоху глобализации: сборник статей Международной научно-практической конференции. В 7 ч. Ч.7 / – Пермь: АЭТЕРНА, 2016. – С. 118–120.
12. <http://ab-centre.ru/news/prodovolstvennaya-bezopasnost>

## МЕТОДИКА ОЦЕНКИ И АНАЛИЗА ФИНАНСОВЫХ РИСКОВ, РАСКРЫВАЕМЫХ В БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ

*Э.К. Хадикова*

кандидат экономических наук, доцент,  
доцент кафедры бухгалтерского учета и анализа  
Горский государственный аграрный университет  
г. Владикавказ, Россия

**Аннотация.** В статье дано определение понятию «риск», представлены факторы влияющие на возникновение риска, с целью своевременности их выявления, а также предложены варианты управления бухгалтерскими рисками.

**Ключевые слова:** риски, классификация, факторы, управление бухгалтерскими рисками.

На нынешнем этапе развития экономики возросла роль бухгалтерского учета и его влияние на экономические отношения. От качества ведения бухгалтерского учета во многом зависит экономическая безопасность не только отдельного предприятия, но и всего сектора экономических отношений внутри государства и всей мировой экономики в целом. До сегодняшнего дня риски в бухгалтерском учете не изучены, что приводит к последствиям охватывающим все вокруг.

Важной проблемой исследования бухгалтерских рисков является анализ понятия «риск». В.А. Ойгензихт считает, что в русский язык слово «риск» пришло из европейских языков, скорее всего, из испанского, на котором оно означает «скала» (*risko*) [1]. В. И. Серебровский уточняет, что это слово португальского происхождения и означает «отвесная скала» [2]. В более поздних исследованиях было высказано мнение, что термин «риск» заимствован из французского языка (*risque* – от итальянского *risiko*), в котором его значение восходит к греческим словам «рисикон» – «утес» и «риса» – «подножие горы». Слово «рисковать» может быть приравнено, таким образом, к выражению «лабиринт между скал» [3]. Именно такое значение (опасность или угроза опасности) прочно укоренилось за словом «риск» в его основном понимании.

Дятлов С.Г. дает следующее определение риску: «Риск – это характеристика процесса выбора между действием и бездействием или другим действием, сопряженного с вероятностью оказаться в худшем положении, как результатом выбора» [4].

Сам «риск», как следует из определения, обладает характерными свойствами:

1. неопределённость. Риск существует тогда и только тогда, когда возможно не единственное развитие событий;
2. ущерб. Риск существует, когда исход может привести к ущербу (убытку) или другому негативному последствию;

3. наличие анализа. Риск существует, только когда сформировано субъективное мнение «предполагающего» о ситуации и дана качественная или количественная оценка негативного события будущего периода (в противном случае это угроза или опасность);

4. значимость. Риск существует, когда предполагаемое событие имеет практическое значение и затрагивает интересы хотя бы одного субъекта. Риск без принадлежности не существует.

В современной экономике одним из основных источников информации для принятия экономически обоснованных решений является бухгалтерская отчетность, которая имеет высокий уровень достоверности, но при этом ей свойственно и некоторая степень неопределенности.

Возникновение бухгалтерского риска, как следствие некоторой неопределенности подвержено влиянию факторов финансово-хозяйственной среды предприятия, Шевелев А.Е. выделяет внешние и внутренние факторы [5].

**Таблица 1 – Факторы, формирующие риски бухгалтерского учета**

Риски	Внешние факторы	Внутренние факторы
Финансовые риски	Процентная ставка, Курс валюты, Кредит	Ликвидные средства, Денежные потоки
Стратегические риски	Конкуренция, Изменение потребительского рынка, Отраслевые изменения	Исследования, Интеллектуальный капитал
Операционные риски	Законодательство, Культура, Состав административно-управленческого персонала	Технологии, Набор кадров, Поставка сырья
Опасности	Договора, Естественные опасности, Поставщики, Окружающая среда.	Коммерческая служба, Персонал, Имущество, Продукция и услуги

К факторам внешней среды относятся:

- законодательство;
- политическая ситуация в стране и регионе;
- социально-экономическая ситуация в отрасли и регионе;
- отношения с инвесторами, кредиторами, покупателями, конкурентами;
- природно-экологические условия.

К факторам внутренней среды относятся:

- уровень востребованности финансового и управленческого учета на предприятии;
- вид деятельности;
- миссия и цели предприятия;
- уровень организации бухгалтерского учета на предприятии.

Совместное воздействие факторов формирует рискованную ситуацию в учете предприятия, в рамках которой и проявляется бухгалтерский риск

Бухгалтерский риск необходимо рассматривать в качестве комплексного учетного объекта, что предопределяется самой экономической основой его структуры. Толстова А.С. так определяет бухгалтерский риск: «комплексная категория, которая объективно существует в результате неточности, имеющих место в учетном процессе, вызванных наличием альтернативных принципов бухгалтерского учета, нечеткости стандартов бухгалтерского учета, а также в определенной степени в связи с человеческим фактором» [6].

Бухгалтерский риск неизбежно образуется в процедурах регистрации, оценки и обобщения информации в денежном выражении об имуществе, обязательствах организации. В целях обеспечения непрерывности деятельности предприятию необходимо регламентировать учетные процедуры позволяющие идентифицировать риски и выявлять их последствия.



### Схема 2. Методы оценки и анализа бухгалтерских рисков

Процесс управления бухгалтерскими рисками в целях обеспечения экономической безопасности предприятия представлен на рис.2 Чем полнее будут выявлены риски. Тем точнее может быть оценена будущая ситуация, тем эффективнее впоследствии могут быть выбраны методы управления риском.

Достижение экономической безопасности предприятия происходит за счет устранения внешних и внутренних угроз, обусловленных рисками.

Риски, в отношении которых у предприятия имеется достаточное количество информации и в результате действия, которых может произойти уменьше-

ние стоимости активов либо возникновение обязательств должны быть отражены в бухгалтерском учете.

Хозяйственные операции, связанные с последствиями таких рисков, принимаются к учету путем образования финансовых резервов. В соответствии с российскими нормативными документами предприятие может формировать оценочные и резервы предстоящих расходов.

Также одним из вариантов управления бухгалтерскими рисками является формирование системы внутреннего контроля бухгалтерских рисков, которая должна содержать следующие компоненты:

- контрольная среда (система бухгалтерского учета);
- бухгалтерских риск (выявление и оценка последствий риска);
- контрольные процедуры (меры или средства по снижению риска);
- информация и коммуникации;
- мониторинг эффективности системы контроля.

При проведении проверки бухгалтерских рисков целесообразно применять процедуры аудита и приемы документальной ревизии.

Для постановки эффективной системы внутреннего контроля и достижения высокого профессионального уровня бухгалтера требуются большие капитальные вложения и достаточно продолжительный период времени, что не всегда возможно. Исходя из этого, еще одним инструментом регулирования бухгалтерских рисков является использование аутсорсинговых услуг. Бухгалтерский аутсорсинг может использоваться предприятием как способ минимизации бухгалтерских рисков в части перераспределения ответственности за возможные нарушения законодательства.

Таким образом, в современных экономических условиях одним из основных объектов управления на предприятии является бухгалтерский учет. В этой связи одной из важных задач руководства и бухгалтерской службы является выявление соответствующих угроз, идентификация соответствующих бухгалтерских рисков и принятие мер по их снижению.

### **Список литературы:**

1. Федеральный закон «О бухгалтерском учете» №402-ФЗ от 06.12.2001 (в ред. от 23.07.2013 г.).
2. Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99), утверждено приказом Минфина РФ №43н от 06.07.1999 г. (в ред. от 08.11.2010 г.).
3. Ойгензихт В.А. Проблема риска в гражданском праве / В.А. Ойгензихт. Душанбе, 1972. – 115 с.
4. Дятлов С.Г. Планирование налоговых рисков при оценке стоимости строительства в подрядной организации: диссертация кандидата экономических наук: 08.00.05, 08.00.10 / Дятлов С.Г.; [Место защиты: С.- Петерб. гос. инженер.-эконом. ун-т]. – С-Пб., 2008. – 149 с.
5. Риски в бухгалтерском учете: учебное пособие / А.Е. Шевелев, Е.В. Шевелева – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: КНОРУС, 2009. – 304 с.

б.Толстова А.С. Бухгалтерские риски и их влияние на достоверность бухгалтерской отчетности: диссертация кандидата экономических наук: 08.00.12 / Толстова А.С.; [Место защиты: Марийск. гос. техн. ун-т]. – Нижний Новгород, 2009. – 201 с.

УДК 657.1

## **АМОРТИЗАЦИЯ: ВИРТУАЛЬНЫЙ ИЛИ РЕАЛЬНЫЙ ИСТОЧНИК НА ВОССТАНОВЛЕНИЕ ИЗНОШЕННЫХ ОБЪЕКТОВ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ?**

***О.Т. Хайманова***

кандидат экономических наук, доцент,  
доцент кафедры бухгалтерского учета  
Горский государственный аграрный университет  
г. Владикавказ, Россия

***С.Р. Хайманов***

главный специалист-эксперт отдела режима секретности и безопасности информации УФК по РСО-Алания, магистр экономики  
г. Владикавказ, Россия

**Аннотация.** Обновление объектов основных средств является острой и актуальной проблемой для предприятий, как финансово устойчивых, так и не рентабельных. Как для этих целей использовать суммы амортизационных отчислений предлагается в данной статье.

**Ключевые слова:** Основные средства, амортизация, источник, восстановление, счет накопления.

В соответствии со ст. 256 НК РФ амортизируемым имуществом признаются имущество, результаты интеллектуальной деятельности, которые находятся у налогоплательщика на праве собственности, используются им для извлечения дохода и стоимость которых погашается путем начисления амортизации. Амортизируемым имуществом признается имущество со сроком полезного использования более 12 месяцев и первоначальной стоимостью более 100 000 рублей.

В соответствии с ПБУ 6/01 Учет основных средств ст. 4 активы, стоимостью не более 40 000 рублей за единицу, могут отражаться в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности в составе материально-производственных запасов, соответственно, стоимостью выше 40 000 рублей, и сроком эксплуатации более 12 месяцев относятся к объектам основных средств.

Стоимость объектов основных средств в системе бухгалтерского учета погашается посредством начисления амортизации.

По объектам основных средств, которые законсервированы и не используются в производстве продукции, при выполнении работ или оказании услуг,

для управленческих нужд организации либо для предоставления организацией за плату во временное владение и пользование или во временное пользование, амортизация не начисляется.

Начисление амортизации объектов основных средств производится одним из следующих способов: линейный способ, способ уменьшаемого остатка, способ списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования, способ списания стоимости пропорционально объему продукции.

Годовая сумма амортизационных отчислений определяется:

- при линейном способе – исходя из первоначальной стоимости объекта основных средств и нормы амортизации, исчисленной исходя из срока полезного использования этого объекта;
- при способе уменьшаемого остатка – исходя из остаточной стоимости объекта основных средств на начало отчетного года и нормы амортизации, исчисленной исходя из срока полезного использования этого объекта и коэффициента не выше 3;
- при способе списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования – исходя из первоначальной стоимости объекта основных средств и соотношения, в числителе которого - число лет, остающихся до конца срока полезного использования объекта, а в знаменателе - сумма чисел лет срока полезного использования объекта;
- при способе списания стоимости пропорционально объему продукции начисление амортизационных отчислений производится исходя из натурального показателя объема продукции в отчетном периоде и соотношения первоначальной стоимости объекта основных средств и предполагаемого объема продукции за весь срок полезного использования объекта основных средств.

Срок полезного использования объекта основных средств определяется организацией при принятии объекта к бухгалтерскому учету.

Проблема восстановления изношенных основных средств является острой и актуальной для предприятий, как финансово устойчивых, так и не рентабельных. Ввиду дороговизны объектов основных средств оплатить их стоимость полностью, или даже частично не могут себе позволить и крупные предприятия.

Как известно для этих целей в системе бухгалтерского учета существует соответствующий источник. Для накопления амортизационных отчислений в плане счетов бухгалтерского учета предназначен пассивный счет 02 «Амортизация основных средств».

Отражение суммы накопленной амортизации происходит по кредиту данного счета в корреспонденции со счетами учета затрат.

Для того, чтобы проблема реальности, или виртуальности использования амортизации объектов основных средств имела ясный вид проследим путь движения основных средств от начала приобретения и до момента выбытия.

Затраты по приобретению объектов основных средств в системе бухгалтерского учета будут отражены следующими бухгалтерскими записями:

Дт 08 «Вложения во внеоборотные активы»,

Кт 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» – отражена кредиторская задолженность перед поставщиками за приобретенные объекты основных средств;

Дт 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям», субсчет «Налог на добавленную стоимость при приобретении основных средств»,

Кт 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» – отражена сумма налога на добавленную стоимость по приобретенным объектам основных средств.

При принятии на баланс приобретенных объектов производится запись:

Дт 01 «Основные средства»,

Кт 08 «Вложения во внеоборотные активы».

На оплаченные суммы поставщикам производится запись:

Дт 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»,

Кт 51 «Расчетный счет».

Основные средства используются в течение длительного времени, являются средствами производства, амортизация по ним начисляется так же в течение длительного времени.

Списываются объекты основных средств с баланса организации в результате или физического, или морального износа, либо по другим причинам.

При этом следует отметить, что с учета списывается не остаточная стоимость, а их первоначальная, или историческая (балансовая) стоимость.

В бухгалтерском учете организации при выбытии объектов основных средств будут произведены следующие бухгалтерские записи:

Дт 01 «Основные средства», субсчет «Выбытие основных средств»,

Кт 01 «Основные средства» – списана первоначальная стоимость выбывающих объектов основных средств.

Одновременно со списанием первоначальной стоимости списывается сумма накопленной по ним амортизации:

Дт 02 «Амортизация основных средств»,

Кт 01 «Основные средства», субсчет «Выбытие основных средств».

Остаточная стоимость недоамортизированных объектов основных средств списывается на увеличение прочих расходов:

Дт 91 Прочие доходы и расходы»,

Кт 01 «Основные средства», субсчет «Выбытие основных средств».

Как видим, источник, теоретически предназначенный на восстановление изношенных объектов основных средств, не может быть использован не только по прямому назначению, но не может быть использован вообще, т.е. является виртуальным.

Суммы амортизации объектов основных средств, накапливаемые по одной стороне счета (Кт счета 02 «Амортизация основных средств») при выбытии основных средств списываются в дебетовую сторону того же счета (Дт счета 02 «Амортизация основных средств»). Движение сумм накопленной амортизации начинается и завершается на одном счете: 02 «Амортизация основных средств».

Таким образом, назвать отчисления, накапливаемые по Кт счета 02 «Амортизация основных средств» источником на восстановление изношенных и выбывающих объектов основных средств по меньшей мере не верно. Поэтому говорить о реальных суммах накопленной амортизации, за счет которых можно было бы оплачивать приобретаемые объекты основных средств, т.е. сумм накопленных по Кт счета 02 «Амортизация основных средств», как источника не приходится.

Тем не менее, посмотрим на данную проблему с другой стороны.

Начисление амортизации по объектам основных средств, в зависимости от места их эксплуатации относится на затраты соответствующих производств.

При этом в бухгалтерском учете производятся записи:

Дт 20 – 29, 44,

Кт 02 «Амортизация основных средств».

Далее, амортизация, как элемент затрат в составе себестоимости, перемещается в стоимость готовой продукции:

Дт 43 «Готовая продукция»,

Кт 20 «Основное производство».

По мере реализации готовой продукции списывается себестоимость проданной готовой продукции:

Дт 90 «Продажи»,

Кт 43 «Готовая продукция».

При начислении выручки покупателям за проданную им продукцию производится бухгалтерская запись:

Дт 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»,

Кт 90 «Продажи».

По мере оплаты покупателями проданной продукции на расчетный счет организации поступают денежные средства, в составе которых находится и амортизация:

Дт 51 «Расчетный счет»,

Кт 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками».

Вот с этого момента и начинается не целевое использование средств источника на восстановление объектов основных средств.

Так, например, суммы начисленной заработной платы, так же как и амортизация, включаются, как элемент затрат, в себестоимость. По мере реализации продукции, в составе выручки начисленные суммы заработной платы возвращаются организации, и из нее работодатель имеет возможность выплатить заработную плату своим работникам. То же самое можно отметить и относительно всех остальных расходов, в том числе и материальных, и оказываемых услуг и накладных расходов.

Все оплачиваемые организациями расходы возможны потому, что они первоначально включаются в себестоимость, затем в составе выручки возвращаются предприятию, и далее, происходит погашение возникших обязательств.

Исключение составляет амортизация основных средств.

Уже на этапе поступления выручки происходит нецелевое использование данного источника.

Как можно этого избежать, и можно ли вообще реально использовать амортизацию на восстановление изношенных основных средств?

Рассмотрим на примере порядок поступления выручки и ее составляющие. Поступила выручка на расчетный счет организации:

Дт 51 «Расчетный счет»,

Кт 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» – 10000 тыс. руб.;

в том числе:

- сумма начисленной заработной платы – 1500 тыс. руб.;

- отчисления на социальные нужды – 450 тыс. руб.;

- амортизация основных средств – 1000 тыс. руб.;

- стоимость израсходованных материалов – 2100 тыс. руб.;

- стоимость работ, услуг, прочих расходов – 2000 тыс. руб.;

- прибыль – 2950 тыс. руб.

Теперь покажем на бухгалтерских проводках использование полученных в виде выручки средств:

Дт 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»,

Кт 50 «Касса», 51 «Расчетный счет» – 1305 тыс. руб. – выплачена заработная плата (за минусом налога на доходы физических лиц);

Дт 68 «Расчеты с бюджетом по налогам и сборам»,

Кт 51 «Расчетный счет» - 195 тыс. руб. – погашен долг перед бюджетом по налогу на доходы физических лиц;

Дт 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению»,

Кт 51 «Расчетный счет» – 450 тыс. руб. – погашена задолженность по отчислениям на социальные нужды;

Дт 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»,

Кт 51 «Расчетный счет» – 2000 тыс. руб. – погашена задолженность за выполненные работы, оказанные услуги, др.;

Дт 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»,

Кт 51 «Расчетный счет» – 2100 тыс. руб. – оплачена стоимость приобретенных у поставщиков материалов.

И только сумма накопленной амортизации остается не использованной, или использованной не по назначению.

Чтобы избежать подобной ситуации данные средства нами предлагается накапливать на отдельном счете в кредитном учреждении. Для этого можно использовать любой свободный счет 5 раздела Плана счетов бухгалтерского учета, например, 54, и дать ему название – «Счет накопления амортизационных отчислений». Счет активный, балансовый.

На суммы поступивших средств на восстановление выбывших объектов основных средств в составе выручки в бухгалтерском учете производить следующую запись:

Дт 54 «Счет накопления амортизационных отчислений»,

Кт 51 «Расчетный счет» – 1000 тыс. руб. – сумма начисленной амортизации зачислена на накопительный счет.

Таким образом, по Дт счета 54 «Счет накопления амортизационных отчислений» будет происходить реальное накопление сумм произведенных амор-

тизационных отчислений, показанных по Кт счета 02 «Амортизация основных средств», и платежи за приобретенные объекты основных средств взамен изношенных можно будет производить со счета 54 «Счет накопления амортизационных отчислений».

При этом в системе бухгалтерского учета организации будут произведены следующие бухгалтерские записи:

Дт 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»,

Кт 54 «Счет накопления амортизационных отчислений» – погашена задолженность перед поставщиками за приобретенные объекты основных средств.

### **Список литературы:**

1. Приказ Минфина России от 30.03.2001 №26н (ред. от 16.05.2016) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01». – Ст. 4,18,19.

2. Налоговый кодекс РФ, часть вторая от 5 августа 2000 года №117-ФЗ (в ред. Федеральных законов от 13.04.2016 № 11-П). – Ст. 256.

3. Хайманова О.Т. Можно ли использовать суммы накопленного износа? Международная научно-практическая конференция, Научное обеспечение устойчивого развития агропромышленного комплекса горных и предгорных территорий, посвященная 90-ию Горского ГАУ, тип. ФГОУ ВПО «Горский госагроуниверситет», Владикавказ, 2008. – С.530–531.

4. Загалов А.З., Хайманова О.Т. Учет амортизации объектов основных средств, Вестник научных трудов молодых ученых, аспирантов и магистрантов, Выпуск 53, Тип. ФГОУ ВО «Горский госагроуниверситет», Владикавказ, 2016. – С. 295–298.

## УЧЕТНО-ИНФОРМАЦИОННОЕ ОБЕСПЕЧЕНИЕ УПРАВЛЕНИЯ ПРИБЫЛЬНОСТЬЮ В АПК

***Л.И. Хоружий***

доктор экономических наук, профессор,  
профессор кафедры бухгалтерского учета  
РГАУ–МСХА имени К.А. Тимирязева  
г. Москва, Россия

***В.И. Хоружий***

доктор экономических наук,  
доцент кафедры антикризисного управления и менеджмента  
Институт экономики и антикризисного управления  
г. Москва, Россия

***К.А. Джикия***

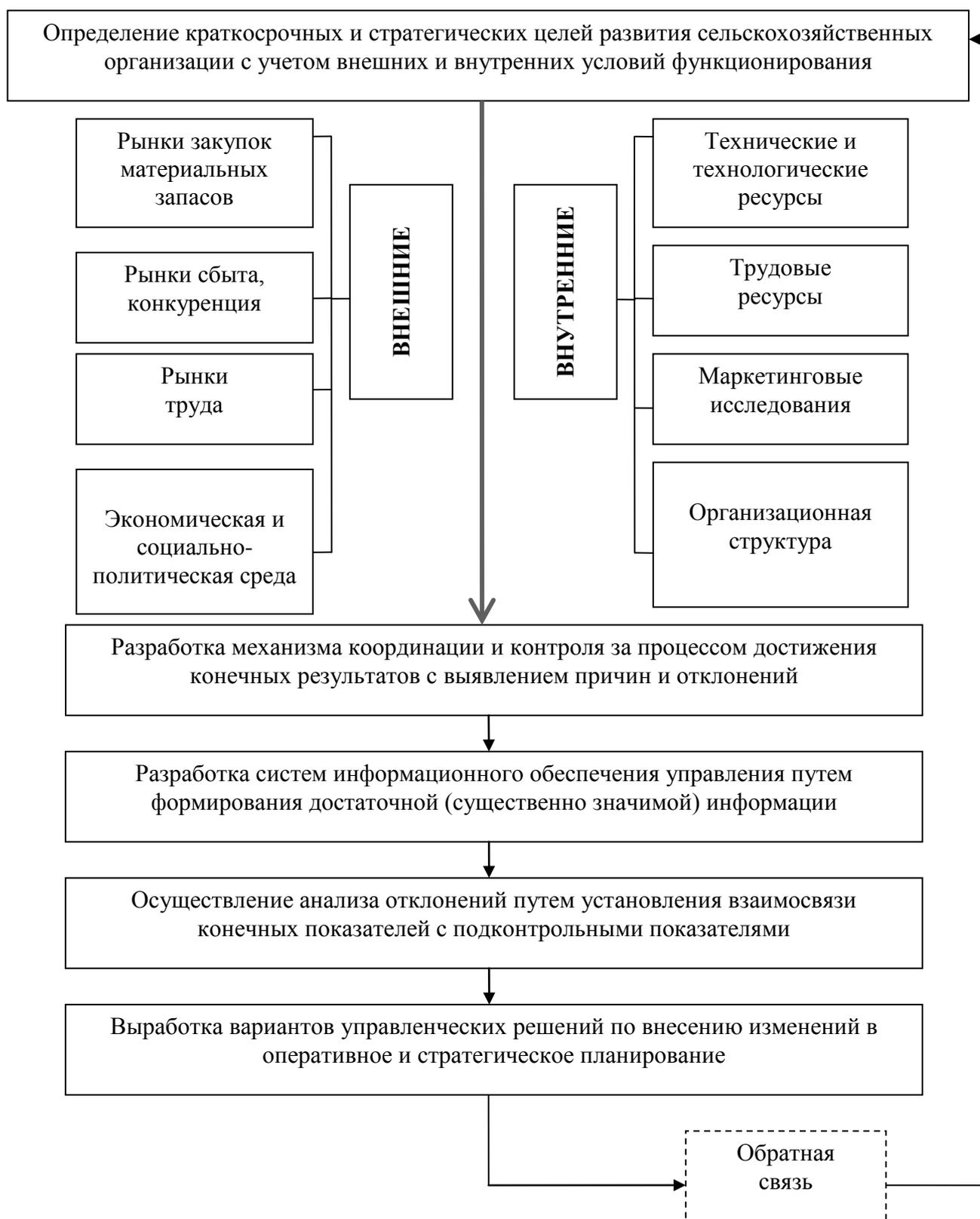
кандидат сельскохозяйственных наук, доцент,  
доцент кафедры организации производства  
РГАУ–МСХА имени К.А. Тимирязева  
г. Москва, Россия

**Аннотация.** В статье раскрыт инструментарий оперативного контроля и управления прибылью. Представлена схема этапов внедрения подсистемы оперативного управленческого учета и контроля конечных результатов хозяйствования в центрах ответственности. Обоснованно формирование управленческих воздействий на прибыль в оперативном контроле.

**Ключевые слова:** управленческий учет, оперативный контроль, прибыль, деловая активность, рентабельность.

Современное состояние продовольственного рынка предполагает постоянное усложнение ориентации сельскохозяйственной организации, что ведет не просто к возрастанию роли управления ею, а к качественным изменениям во всей структуре и методах управления. В этих жестких условиях перед руководителями все чаще встает задача недопущения банкротства и предотвращения кризисной ситуации.

При этом управленческий учет представляет собой систему обеспечения выживаемости предприятия на этапах стратегического и тактического управления. Функционирование данной информационной системы обеспечивается путем последовательной реализации ее концепции, которая представлена на рисунке 1 [8].



**Рис. 1. Модель концепции информации и управления – управленческий учет**

Исходя из представленной модели концепции информации и управления, можно говорить о ее ориентации на различные функции управления. Процесс ориентации происходит путем интеграции традиционных методов учета, анализа, планирования и контроля в единую систему обработки информации для принятия решений.

Критический анализ различных точек зрения по этому поводу приводит к мысли о том, что система управленческого учета – это синтез элементов учета, анализа, контроля, планирования, реализация которых обеспечивает выработку альтернативных подходов при осуществлении оперативного и стратегического управления процессом достижения конечных целей и результатов деятельности сельскохозяйственной организации.

В сферу задач управленческого учета входит постановка целей агроформирования, сбор и обработка информации для принятия управленческих решений, осуществление определенных процедур контрольно-аналитического характера [6].

Отдельной задачей управленческого учета следует признать правильную организацию движения информационных потоков на предприятии с целью их оптимизации, т.е. получения только той информации, которая может быть полезной в принятии управленческих решений. Следовательно, координируя, интегрируя и направляя деятельность всей системы управления организаций на достижение поставленных целей, управленческий учет является механизмом ее саморегулирования, обеспечивающим обратную связь в контуре управления.

В связи с этим можно обозначить цель функционирования управленческого учета. На наш взгляд, она заключается в обеспечении прибыльности и ликвидности сельхозорганизации путем выявления причинно-следственных связей при сопоставлении выручки от реализации продукции (работ, услуг) и понесенных затрат, а также принятие мер по регулированию возникших отклонений и оптимизации соотношения «Затраты-прибыль».

В этой связи формализованы факторы, определяющие методологию и выбор подсистемы индикативного обеспечения управленческого учета на предприятиях АПК для разных уровней принятия решений.

Разработан соответствующий инструментарий, предусматривающий технологию получения управленческой информации определенной емкости и аналитические (финансово-экономические) расчеты, ориентированные на принятие обоснованных решений по управлению прибылью.

На современном этапе рыночных преобразований развитие агроформирований сдерживается рядом причин: отсутствием справедливого сельскохозяйственного рынка; диспаритетом цен на сельскохозяйственную, промышленную продукцию и энергоресурсы; неразвитостью элементов рыночной инфраструктуры; отсутствием обоснованных методик ценообразования продуктов питания; слабой адаптацией субъектов хозяйствования к рыночным условиям; несовершенством организационной, финансовой структуры и методов управления; отсутствием или несовершенством рекомендаций по регулированию хозяйственной деятельности.

В этих условиях трансформационные изменения перехода от инерционного развития к этапу модернизации на инновационно-инвестиционной основе во всех типах сельскохозяйственных предприятий, диктуют необходимость поиска все более новых и совершенных систем управления, обеспечивающих гибкость и надежность их функционирования; соответствия все увеличивающимся

потребностям рынка информации о результатах деятельности как фактических, так и прогнозируемых.

В свою очередь это актуализирует существенные изменения в организации и разработку методологии системы информационного обеспечения управления результатами деятельности агробизнеса в целом по организации, так и различных его частей для принятия взвешенных и обоснованных решений в отношении текущего и будущего направления развития сельскохозяйственного производства и каждого отдельного бизнеса.

Формирование информации и использование данных управленческого учета в рамках сельскохозяйственной организации может быть рассмотрено по-разному. Это связано, как с указанными выше проблемами, так и формализацией факторов, определяющих методологию и выбор подсистемы управленческого учета. Разнообразие организационно-правовых форм предприятий, менталитет и компетентность современных руководителей и их потребность в наличии необходимой управленческой информации диктуют разнообразие форм организации управленческого учета. Основные факторы, определяющие выбор подсистемы управленческого учета, приведены на рис. 2.

В настоящее время среди существующих вариантов взаимосвязи финансового и управленческого учета преобладает интегрированная система, которая предусматривает в отраслевом Плане счетов бухгалтерского учета наличие счетов для учета затрат по статьям, а также счетов для учета результатов деятельности. Данный вариант наиболее прост в использовании, поскольку обеспечивает функционирование управленческого учета в системе счетов бухгалтерского учета.

Принимая во внимание вышеизложенное, в рамках моделирования информационных подсистем управленческого учета, соответствующих различным аспектам принятия решений, с нашим участием разработан комплекс отраслевых нормативно-методологических документов по организации производственного учета в сельском хозяйстве как на базе традиционных примеров и способов, так и с использованием системы управленческого учета, информационное пространство которого в зависимости от целей пользователей может быть трансформировано как в финансовую так и управленческую информационную базу. Практическое

развитие предложенных нами вариантов учета затрат, в том числе с использованием процессно-ориентированного подхода, объективно отражающего организационно-технологические аспекты сельскохозяйственной деятельности, отражено в многочисленных методических рекомендациях, принятых и утвержденных МСХ РФ.



**Рис. 2. Формализация факторов, определяющих методологию и выбор подсистемы управленческого учета**

Реализация функциональных возможностей развития информационной системы управленческого учета в краткосрочном аспекте (в режиме оперативно-тактического управления прибылью) представляется возможной при помощи формирования основного инструментария в соответствии со спецификой ее функционирования. В связи с этим на прикладном уровне целесообразно создавать целостные информационно-аналитические системы, обеспечивающие процесс

принятия решений по целевому принципу под решение определенной комплексной задачи, направленной на получение дохода и прибыли и в полной мере реализующей товарно-денежные отношения.

Основная цель функционирования такой учетно-аналитической системы в сельскохозяйственной организации состоит в систематическом сборе необходимой информации, ее обработке и подготовке для руководителя подразделения совокупности приемов исследования на технологию получения управленческой информации и аналитические расчеты может быть положено в основу построения модели структуры инструментария контрольно-информационной системы (рис. 3) [7].



**Рис. 3. Модель структуры инструментария оперативного контроля и управления прибылью**

Таким образом, особенности представленного инструментария заключаются в том, что он, во-первых, предполагает создание и поддержание уровня

эффективности системы достижения текущих целей организации (ориентация на текущее, оперативное бюджетное планирование); во-вторых, является основой успеха стратегического планирования и контроля; в-третьих, решает более локальные задачи по сравнению со стратегическим управленческим контролем.

В рамках сформированного инструментария важным его элементом является формирование оптимального количества подконтрольных (опорных) показателей, с помощью которых возможно получить информацию о качестве управления финансово-хозяйственным процессом предприятия. Каждый из показателей зависит от ряда факторов, что открывает достаточно широкие возможности для формирования управляющих воздействий на величину прибыли, которые могут целенаправленно производиться в соответствии со следующей схемой (рис. 4).

С этой целью разработан механизм внедрения подсистемы оперативного управленческого учета и контроля на основе центров ответственности и предложены процедуры определения оптимального алгоритма «Затраты – прибыль» [6].



**Рис. 4. Формирование управленческих воздействий на прибыль в оперативном контроле**

Изучение мотивации возникновения финансовых сложностей указывает на наличие негативных моментов, имеющих место во многих сельскохозяйственных организациях. К ним относятся: низкий уровень организации системы

внутреннего учета и отчетности, применение несовершенных систем учета затрат и методов обработки информации целям управления.

В специальной экономической литературе нет четких рекомендаций и предложений по разработке этапов внедрения оперативного управленческого учета и контроля и формированию учетно-аналитической базы данных, характерной каждому из этапов. С целью обеспечения выпуска конкурентной сельскохозяйственной продукции, завоевания продовольственных рынков сбыта, оптимизации затрат и получения максимальной прибыли нами рекомендуется начать внедрение отдельных элементов подсистемы управленческого контроля, позволяющих сформировать действенную систему внутреннего учета на предприятии. Функционирование данной системы нацелено на выработку информации определенной емкости, позволяющей руководству принимать оптимальные управленческие решения и, тем самым, препятствовать созданию кризисной ситуации в организации. Предлагаемые, этапы внедрения оперативного управленческого контроля отражают необходимый объем, который предстоит осуществлять в ходе реализации каждого из этапов (рис. 5) [7].

Первый этап внедрения управленческого контроля заключается в изучении целей и приоритетных направлений развития субъекта хозяйствования с тем, чтобы его задачи органично подчинить задачам предприятия, т.е. достижению конечной цели – получению максимальной прибыли. При этом необходимо учесть возможность и степень влияния внутренних и внешних факторов на цели этапов внедрения управленческого контроля.

Второй этап внедрения включает в себя разработку системы координации и контроля за процессом достижения конечных результатов. Его целью является формирование системы подконтрольных показателей, способных наилучшим образом реагировать на любые изменения в деятельности организации, ее структурных подразделений (центров ответственности).

При формировании контрольных показателей необходимо учесть тот факт, что более существенный контроль и влияние на определенные показатели могут оказать менеджеры центров ответственности. В связи с этим является весьма целесообразным разложение конечного показателя на составляющие его элементы, которые будут подконтрольными по отношению к руководителям (менеджерам) низших уровней. Таким образом, в систему подконтрольных показателей будут включены все компоненты конечного показателя, даже незначительные изменения которых будут видны и понятны руководству, а значит, будут легкоуправляемыми.

В соответствии с этим, необходимо определить показатель, который должен быть положен в основу формирования перечня подконтрольных величин. В качестве конечного показателя в этой связи как всего предприятия, так и его структурных показателей следует брать не прибыль, а рентабельность средств, вложенных в текущую деятельность [7].

Показатель рентабельности отражает соотношение результатов и влияющих на него факторов и показателей оценить результаты деятельности организации. Исходя из этого, представляется возможным сформировать два основных направления воздействия на конечный результат. Это управление прибы-

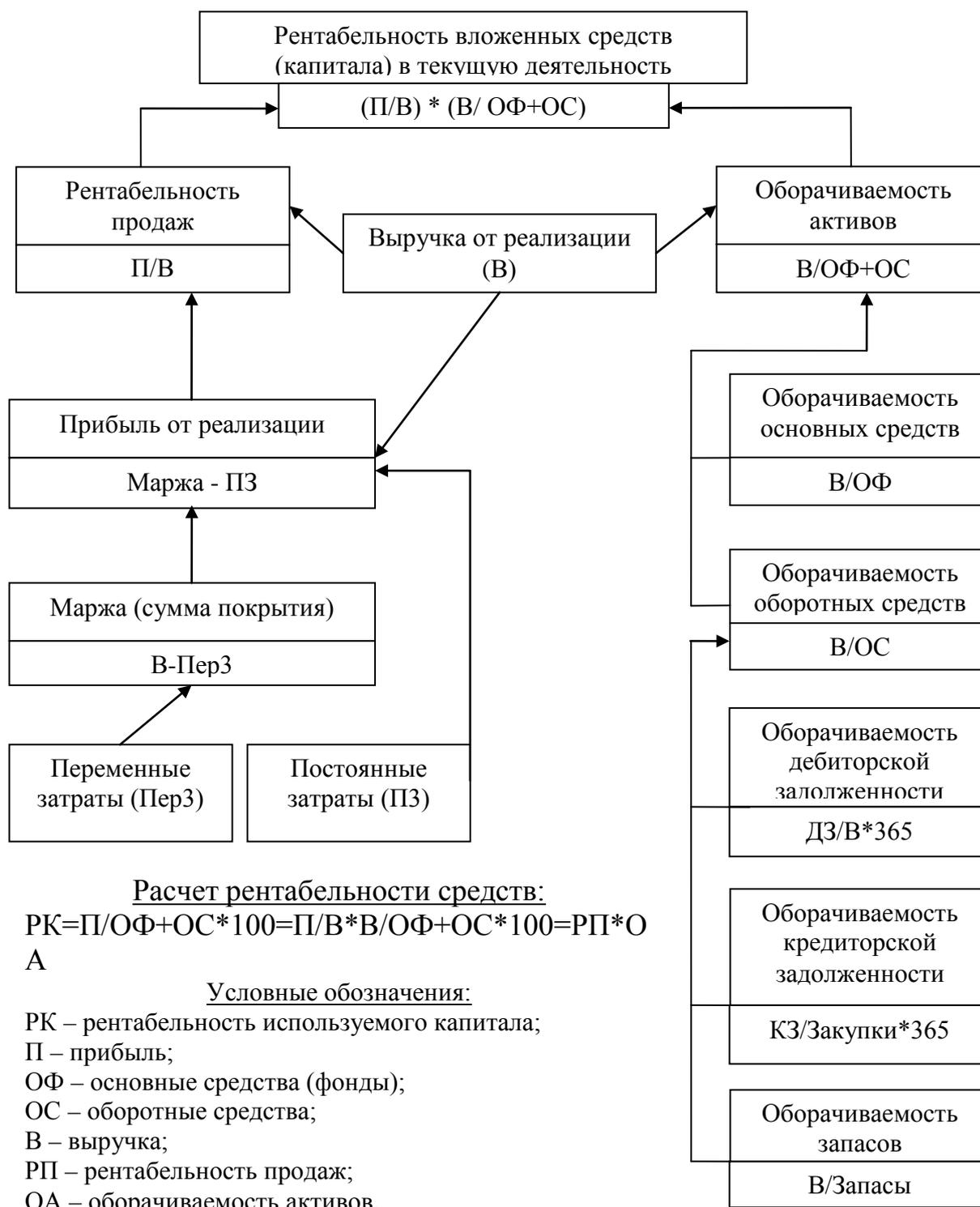
люю на единицу реализации и управление оборачиваемостью активов. На рисунке 6 представлены вышеперечисленные показатели с разбивкой их на более мелкие элементы.



**Рис. 5. Схема этапов внедрения подсистемы оперативного управленческого учета и контроля конечных результатов хозяйствования в центрах ответственности**

Необходимость такой разбивки заключается в том, что совокупность действий менеджеров структурных подразделений (центров ответственности), ока-

зываются влияющие на подконтрольные им показатели, должна способствовать управляемости конечным результатом организации в целом.



**Рис. 6. Расчет показателя рентабельности капитала, вложенного в текущую деятельность организации**

Третий этап внедрения управленческого контроля определяет объем работ, связанных с выявлением отклонений подконтрольных показателей фактических от плановых (бюджетных). Цель данного этапа – формирование внут-

ренной системы учета и отчетности по центрам ответственности отчетности, определяющей места возникновения отклонений и причины их появления.

Изучение особенностей функционирования ряда агроформирований позволило выработать следующую последовательность формирования внутренней отчетности структурных подразделений (центров ответственности):

- определение фактора отклонений от плана (бюджета) подконтрольных показателей менеджерами центров ответственности;
- определение места возникновения отклонений (цех, отдел, бригада);
- выяснения причин сложившейся ситуации;
- подсчет возможного положительного или отрицательного эффекта от имеющих место отклонений на конечный результат работы структурного подразделения (центра ответственности);
- составление внутренних отчетов, констатирующих общую картину имеющих место отклонений по структурным подразделениям (центрам ответственности).

Четвертый этап внедрения управленческого контроля характеризуется особенностями функционирования системы внутреннего документооборота в организации, которые предполагают поступательное движение отчетов структурных подразделений (центров ответственности) в единый центр.

Рассмотренные этапы внедрения не только дают представление о комплексе работ на каждом из этапов, но и ориентируют на более глубокую детализацию процедур управленческого контроля, требующих максимального внимания. Одной из таких процедур является определение степени влияния отклонений фактических затрат от запланированных (бюджетных) на величину алгоритма «Затраты – прибыль», поскольку именно эти процедуры управленческого контроля являются основополагающими при изыскании резервов снижения производственных затрат и оптимизации прибыли.

В этой связи реализация процедур контроля по определению влияния отклонений затрат и чистой выручки на величину алгоритма. «Затраты – прибыль» будут способствовать созданию информационной базы для принятия управленческих решений в части развития деловой активности и совершенствования процессов производства в организациях. Кроме того, формирование и использование информации по отклонениям от плана (бюджета, норматива) позволит повысить аналитичность и оперативность учета затрат, сократить расходы на производство продукции, оптимизировать прибыль [2,4,6,7,11].

### **Список литературы:**

1. Алборов, Р.А. Учет и оценка материальных ценностей по справедливой стоимости в сельскохозяйственном производстве / Р.А. Алборов, Л.И. Хоружий, С.М. Концевая // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. – 2006. – №7. – С. 48–50.

2. Удалов А.В. Теория и методология экономического анализа/ А.В. Удалов, Л.И. Хоружий, К.А. Джикия. – М.: Изд-во МСХА. – 2001.

3. Хоружий В.И. Методология и инструментарий повышения прибыльности аграрного сектора экономики: диссертация на соискание ученой степени

доктора экономических наук: 08.00.05 Экономика и управление народным хозяйством / В.И. Хоружий. – Владикавказ, 2012. – 440 с.

4. Хоружий В.И. Методология управления прибыльностью предприятий АПК по ключевым показателям: монография / В.И. Хоружий – Владимир: Владимирполиграф, 2010. – 128 с.

5. Хоружий В.И. Как наладить контроль за продукцией // Главбух (Учёт в сельском хозяйстве) - 2001. – №3.

6. Хоружий В.И. Системный подход и ситуационный анализ в предпринимательской экономике // Экономический вестник Ростовского государственного университета. – 2009. – том 7, №4, часть 2.

7. Хоружий В.И. Формирование стратегических планов и поиск ориентиров развития предпринимательского сектора экономики. – Нальчик: КБГСХА. – 2009.

8. Хоружий Л.И., Дейч У.Ю. Методика бухгалтерского учета и управление формированием прибыли. – Иркутск: Вестник Иркутской государственной сельскохозяйственной академии. – 2010. – №39. – С. 106-120.

9. Хоружий Л.И. Внутренний контроль в системе управления сельскохозяйственным производством / Л.И. Хоружий, А.И. Павлычев, В.И. Хоружий, К.А. Джикия. / Проблемы учета и аудита в аграрном секторе России. Материалы Всероссийской научно-практической конференции «Бухгалтерский учет и аудит в организациях АПК» 15.05.2001г. – М.: «Агропрогресс», 2001.

10. Хоружий Л.И. Издержки производства и их экономическое обоснование при формировании себестоимости продукции / Л.И. Хоружий, В.И. Хоружий / Материалы Международной научной конференции (декабрь 2003 г.). Сборник научных трудов (выпуск 12). – М.: Изд-во МСХА. – 2005. – С. 188-194.

11. Хоружий Л.И. Бухгалтерский учёт затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции в сельскохозяйственных организациях / Л.И. Хоружий, К.А. Джикия, В.И. Хоружий. – М.: Альфа-Пресс. – 2005.

УДК 336.663

## **ПРОГНОЗНЫЙ БАЛАНС КАК ИНСТРУМЕНТ УПРАВЛЕНИЯ ОБОРОТНЫМИ АКТИВАМИ В УСЛОВИЯХ ФИНАНСОВОЙ НЕСТАБИЛЬНОСТИ**

*С.Г. Чеглакова*

доктор экономических наук, профессор,  
зав. кафедрой экономической безопасности, анализа и учета  
Рязанский государственный радиотехнический университет  
г. Рязань, Россия

**Аннотация.** В статье сформулировано понятие «прогнозный баланс», предложена методика его составления. Показаны особенности формирования показателей оборотных активов в прогнозном бухгалтерском балансе, которые

изменяются под воздействием субъективного фактора – уровень инфляции: материальных запасов в зависимости от их фактической структуры, максимальной и минимальной величин дебиторской и кредиторской задолженности.

**Ключевые слова:** прогнозный бухгалтерский баланс, дебиторская задолженность, кредиторская задолженность, запасы, инфляция.

Развитие экономических отношений требует расширения функциональных возможностей бухгалтерской (финансовой) отчетности, т. е. она должна содержать информацию, необходимую для принятия финансовых, корпоративных, управленческих решений, выработки кредитной политики организаций и др.

Более того, бухгалтерская (финансовая) отчетность выступает основным инструментом, отражающим результаты происходящих бизнес-процессов в организации. В этой связи большую ценность приобретают сведения прогнозного характера: о перспективах развития бизнеса, о деловых рисках, об ответственности органов юридического лица за поддержание баланса интересов всех участвующих сторон и др. Такую информацию можно отразить в прогнозном бухгалтерском балансе. Он позволяет осуществлять анализ финансовых показателей, по которым можно определить эффективность будущей деятельности организации, минимизировать возможные хозяйственные риски, оптимизировать структуру ресурсов и источников их финансирования, спрогнозировать сумму налогов и др. В основе построения прогнозного бухгалтерского баланса должны быть использованы рекомендуемые формы бухгалтерской отчетности и приложений к ним, утвержденные Приказом Минфина РФ от 2 июля 2010 г. № 66н «О формах бухгалтерской отчетности организаций».

Чтобы понять природу формирования отдельных показателей в прогнозном бухгалтерском балансе, необходимо понимать сущность понятия «прогнозный бухгалтерский баланс». Мы считаем, что это документ, который включает систему показателей, характеризующих всесторонне финансово-хозяйственную деятельность организации развития на перспективу, ее позиционирование на рынке производимых товаров и оказываемых услуг, учитывающих воздействие определенных явлений в конкретный промежуток времени, которые происходят как внутри, так и вне хозяйствующего субъекта, но обязательно взаимосвязанных. Например, в качестве значимого явления являются инфляционные процессы, которые увеличивают цены на сырье и материалы, готовую продукцию, обесценивают все доходы и поступления субъекта хозяйствования. Малейшая отсрочка платежей ведет к тому, что организация может получить лишь часть причитающегося дохода.

Инфляция ведет к неоправданному росту потребности предприятия в оборотных средствах, потому что затраты на сырье и материалы, заработную плату, амортизацию и прочие затраты, учитываемые в себестоимости продукции по ценам предыдущего периода, не возмещают суммы реальных расходов в текущем периоде. И, как следствие, искажается реальная стоимость организации, ее активов и обязательств.

В данных условиях финансовые отчеты организаций, являющиеся ин-

формационной базой для оценки результатов хозяйственной деятельности, финансового состояния и использования прибыли могут оказаться источником необъективной информации, так как различные элементы бухгалтерского баланса теряют свою стоимость с различной скоростью. Такие статьи баланса, как внеоборотные активы, меньше подвергаются влиянию инфляции, чем статьи – запасы, дебиторская задолженность, денежные средства, кредиторская задолженность. Поэтому важно правильно методически рассчитать прогнозные значения данных элементов бухгалтерского баланса.

Методика прогнозирования вышеперечисленных показателей должна базироваться на инвентаризации статей бухгалтерского баланса, с целью оценки:

- состояния запасов предприятия, для выявления наличия их излишка или недостатка по сравнению с прогнозируемой потребностью или нормативом;
- состояния дебиторской задолженности для установления факта наличия просроченной или безнадежной задолженности и выявления возможности погашения просроченной задолженности;
- состояния кредиторской задолженности для установления факта просроченной задолженности и возможности ее погашения и расчета их прогнозируемого значения.

Причем расчет прогнозного значения запасов основывается на изучении структуры запасов и предполагает вариантность расчета их минимальной и максимальной величин, которые непосредственно зависят от фактического состояния запасов. Если их основную часть составляют сырье и материалы, то всю отчетную балансовую величину запасов можно рассчитать на основе темпа изменения материальных затрат и пополнения запасов (1-ый вариант). Если большая часть запасов представлена готовой продукцией или товарами отгруженными, то их следует планировать прямым счетом, исходя из перспектив сбыта и оплаты продукции организации (2-ой вариант).

Рост уровня инфляции влечет за собой повышение цен на сырье и материалы, в этой связи должны увеличиваться и затраты на оплату труда. Остальные элементы затрат могут не изменяться, либо более медленными темпами, так как они не связаны ни с изменением выручки от реализации, ни с изменением цен на сырье и материалы.

Методика прогнозирования финансовых показателей представлена в таблице 1.

**Таблица 1 – Прогнозирование финансовых показателей с учетом уровня инфляции**

Показатели	Фактическое значение, тыс. руб.	Прогнозное значение, тыс. руб.	Прогнозируемый % изменений
Выручка от продаж	18015	19817	110,0
Себестоимость продаж (всего), в т.ч.	16199	17858	110,2
-материальные затраты	3614	3713	102,7
- затраты на оплату труда и отчисления во внебюджетные фонды	6600	8162	123,6

Показатели	Фактическое значение, тыс. руб.	Прогнозное значение, тыс. руб.	Прогнозируемый % изменений
-амортизация основных средств	1748	1748	100,0
-прочие затраты	4237	4237	100,0
Прибыль от продаж (стр. 1 - стр. 2)	1816	1959	107,8

При росте материальных затрат и затрат на оплату труда, увеличивается и себестоимость продаж на 10,2%, тогда из-за роста цен на материальные ресурсы, будет расти и величина выручки от продаж в пределах 10%. Естественно, «прибыль от продаж» будет увеличиваться при неизменном объеме реализации меньшими темпами, а в нашем примере соответственно на - 7,8%.

В таблице 2 представлен расчет прогнозируемого размера запасов по первому варианту, т.е. исходя из условия, что их основную часть составляют сырье и материалы.

**Таблица 2 – Расчет прогнозируемого размера запасов**

Показатели	Условное обозначение	Отчетный период	Прогнозируемое значение	
			минимальная величина	максимальная величина
1. Балансовая величина запасов, тыс. руб.,	БЗ	866	890	1046
2. Недостаток запасов, тыс. руб.	НЗ	150	-	-
3. Прогнозируемые запасы), тыс. руб. (стр. 1 + стр. 2)	ПЗ	1016	1046	1046
4. Материальные затраты на реализованную продукцию, тыс. руб.	МЗ	3614	3713	3713
5. Оборачиваемость запасов (число оборотов): стр. 4 : стр. 3	ОЗ	3,56	3,55	3,55

Чтобы рассчитать прогнозируемую сумму запасов, вначале следует определить их оборачиваемость в отчетном периоде с целью выявления эффективности их использования. Для этого следует провести инвентаризацию запасов для выявления в их составе неликвидных запасов.

Оборачиваемость запасов, рассчитывается при условии, если недостаток запасов будет ликвидирован, и если не будет изменений в технологии и составе выпускаемой (производимой) продукции. Только при таких условиях аналогичная оборачиваемость сохранится и в прогнозируемом периоде.

Необходимая величина прогнозируемых запасов определяется делением величины материальных затрат на нормальную оборачиваемость запасов.

$$ПЗ = МЗ/ОЗ$$

В нашем примере их величина составит 1046 тыс. руб., что на 30 тысяч рублей больше, чем в отчетном периоде, объясняется ростом цен на сырье и материалы.

$$(3713/3,55 = 1046 \text{ тыс. руб.})$$

При условии отсутствия недостатка запасов балансовая и прогнозируемая величины запасов, будут равны.

$$БЗ = ПЗ$$

Минимальная балансовая величина запасов должна увеличиваться пропорционально росту материальных затрат на реализуемую продукцию, что связано с ростом цен на сырье и материалы.

$$БВ_{\text{мин.}} = БЗ_0 \times МЗ_{\text{пр.}}/МЗ_0$$

В нашем примере минимальная балансовая величина запасов будет равна 890 тыс. руб. ( $866 \times 3713/3614 = 889,7$  тыс. руб.).

В том случае, если бы в организации имелись излишки запасов, то расчет проводился бы в такой же последовательности, но результаты распределились бы по-другому. Минимальное значение соответствовало бы прогнозируемой величине запасов, а максимальное – фактическому состоянию запасов.

При планировании дебиторской задолженности (табл. 3), необходимо учитывать то, что расчет делается исходя из неизменных договорных условий с дебиторами и прежнего состава дебиторов. При этом предполагается, что минимальная величина дебиторской задолженности возможна при ликвидации просроченной и безнадёжной задолженности (первая будет погашена, вторая списана).

Расчет прогнозируемого минимума и максимума суммы дебиторской задолженности можно рассчитать по формулам:

$$ПР_{\text{мин}} = (ДЗ_0 - ДЗ_{\text{пр.о}} - ДЗ_{\text{б.о}}) \times ВР_{\text{м}}/ВР_0 \quad (1)$$

$$ПР_{\text{мах}} = ДЗ_0 \times ВР_{\text{м}}/ВР_0 \quad (2),$$

Где ПР<sub>мин</sub> – прогнозируемый минимум дебиторской задолженности;

ПР<sub>мах</sub> – прогнозируемый максимум дебиторской задолженности;

ДЗ<sub>0</sub> – дебиторская задолженность отчетного периода;

ДЗ<sub>пр.о</sub> – дебиторская задолженность просроченная отчетного периода;

ДЗ<sub>б.о</sub> – дебиторская задолженность безнадёжная отчетного периода;

ВР<sub>м</sub> – максимальная прогнозируемая выручка от продаж;

ВР<sub>0</sub> – выручка от продаж отчетного периода.

Результаты расчетов прогнозируемой дебиторской задолженности отражены в таблице 3.

**Таблица 3 – Расчет прогнозируемого размера дебиторской задолженности**

Показатели	Фактическое значение	Прогнозируемое значение	
		минимум	максимум
1. Балансовая величина дебиторской задолженности, тыс. руб.	3375	3383	3713
1.1. Просроченная	225	X	247
1.2. Безнадёжная	75	X	83
2. Выручка от продаж, тыс. руб.	18015	X	19817
3. Оборачиваемость дебиторской задолженности в отчетном периоде (число оборотов): стр. 2 : стр. 1			

Показатели	Фактическое значение	Прогнозируемое значение	
		минимум	максимум
а) фактическая	5,3	-	-
б) без учета просроченной и безнадежной дебиторской задолженности	5,9	-	-

$$ПР_{\text{мин.}} = (3375 - 225 - 76) \times 19817 / 18015 = 3383 \text{ тыс. руб.}$$

$$ПР_{\text{мах.}} = 3375 \times 19817 / 18015 = 3713 \text{ тыс. руб.}$$

По такому же принципу осуществляется расчет при прогнозировании кредиторской задолженности (табл. 4).

**Таблица 4 – Расчет прогнозируемой величины кредиторской задолженности**

Показатели	Фактическое значение, тыс. руб.	Прогнозируемое значение, тыс. руб.	
		Минимум	Максимум
1. Балансовая величина кредиторской задолженности, тыс. руб.	211	218	218
2. Материальные затраты на реализованную продукцию, тыс. руб.	3614	3713	3713
3. Оборачиваемость кредиторской задолженности поставщикам (число оборотов): стр. 2 : стр. 1	17,1	17,1	17,1

На основании выполненных расчетов прогнозирования показателей запасы, дебиторская задолженность, кредиторская задолженность уже можно составить прогнозный баланс организации. При этом надо учитывать, что в прогнозном балансе, составленном исходя только из изменений отдельных элементов активов и пассивов, могут не совпадать суммы стоимости имущества и источников финансирования. При этом сразу выявляется излишек или недостаток источников финансирования по сравнению с необходимой величиной активов. И только с учетом этого факта можно принимать решение о направлении плановой прибыли на пополнение источников финансирования, если это необходимо. При составлении прогнозного баланса можно принять допущение о том, что капитал и резервы в базисном периоде занимают существенную долю в источниках финансирования.

Расчетный прогнозный баланс представлен в таблице 5.

Согласно условиям расчета, в нашем примере используется низкий уровень заемных средств, поэтому нет смысла планировать увеличение капитала и резервов. НДС по приобретенным ценностям увеличится пропорционально увеличению стоимости запасов.

**Таблица 5 – Прогнозный бухгалтерский баланс, тыс. руб.**

Актив	Код строки	Объем ресурсов	
		Минимум	Максимум
Внеоборотные активы	1100	31460	31460
Оборотные активы	1200	4488	4002
в том числе:			
-запасы	1210	890	1046
-НДС по приобретенным ценностям	1220	162	190
-дебиторская задолженность	1230	3383	3713
-финансовые вложения	1240		
-денежные средства	1250	53	53
-прочие оборотные активы	1260	-	-
<b>Пассив</b>			
Капитал и резервы	1300	33365	33365
Долгосрочные обязательства	1400	787	787
Краткосрочные обязательства	1500	2578	2578
в том числе:			
-краткосрочная кредиторская задолженность	1520	1867	1867
- поставщикам и подрядчикам		218	218
- по оплате труда, социальному страхованию и медицинскому обеспечению		523	523
- бюджету		127	127
- прочие кредиторы и авансы		999	999
-прочие краткосрочные обязательства	1550	711	711
Итого активов	1600	35948	35462
Итого пассивов	1700	36730	36730
Превышение:			
активов над пассивами			
пассивов над активами		782	1268

Целесообразно кредиторскую задолженность прогнозировать по видам ее образования: поставщикам и подрядчикам, по оплате труда, социальному страхованию и медицинскому обеспечению, бюджету, прочим кредиторам и авансам.

Такой прогнозный баланс имеет практическое значение для осуществления эффективного управления оборотными активами, так как позволяет заранее просчитать возможное финансовое состояние и результаты деятельности хозяйствующего субъекта в условиях инфляционного риска. Это, в свою очередь, позволит более оперативно принимать необходимые управленческие решения, и как, следствие, повысить эффективность управления организацией.

Приведенный расчет прогнозного баланса показывает, что финансовая ситуация в предстоящем периоде будет благоприятна для организации, так как величина источников финансирования превышает стоимость необходимых ак-

тивов. Прежде всего, это означает, что у организации нет необходимости изыскивать дополнительные источники финансирования даже при повторном повышении цен на приобретаемые сырье и материалы. Одновременно с этим можно сделать и еще один вывод: у организации нет необходимости направлять часть прибыли на увеличение капитала и резервов, и ее можно использовать на другие цели. Если бы результаты расчетов дали иную итоговую оценку, то финансовая стратегия организации обязательно должна была бы включать вопросы увеличения собственного капитала, привлечения заемных средств, а также изменения договорных условий с поставщиками и подрядчиками.

#### **Список литературы:**

1. Гуров В.С., Чеглакова С.Г. Учетно-аналитическое обеспечение как инструмент управления рисками хозяйственной деятельности // Международный бухгалтерский учет. – 2014. – №23. – С. 15–24.
2. Лапыгин Ю.Н. Управление затратами на предприятии: планирование и прогнозирование, анализ и минимизация затрат: практическое руководство / Ю.Н. Лапыгин, Н.Г. Прохорова. – М.: Эксмо, 2007. – 128 с.
3. Чеглакова С.Г., Косткина Л.В., Вилкова Г.С. Стратегия рационального расхода материальных затрат в целях аккумуляирования источника «нераспределенная прибыль»//Экономика и управление в машиностроении. – 2011. – №3. – С. 20–23.
4. Чеглакова, С.Г. Анализ финансовой отчетности: учебное пособие / С.Г. Чеглакова. – 2-е изд., перераб. – М.: Дело и Сервис, 2014. – 288 с.

## 4. КОНТРОЛЬ КАК ИНСТРУМЕНТ ЭКОНОМИЧЕСКОЙ БЕЗОПАСНОСТИ

УДК 336.1

### ГОСУДАРСТВЕННЫЙ ФИНАНСОВЫЙ КОНТРОЛЬ КАК ИНСТРУМЕНТ ЭКОНОМИЧЕСКОЙ БЕЗОПАСНОСТИ

*А.А. Гурдзибеева*

старший преподаватель кафедры экономической безопасности,  
финансов и аудита

Горский государственный аграрный университет  
г. Владикавказ, Россия

*З.Б. Золоева*

кандидат экономических наук, доцент,  
доцент кафедры бухгалтерского учета и анализа  
Горский государственный аграрный университет  
г. Владикавказ, Россия

**Аннотация.** Становление рыночных отношений в экономике предопределяет ряд существенных изменений всех механизмов управления. Особое место в них занимает государственный финансовый контроль. Проблемы в области противодействия и нейтрализации угроз финансовой безопасности могут быть решены только совместными усилиями всех государственных контрольных органов. Таким образом, система государственного финансового контроля является одним из существенных факторов обеспечения экономической безопасности.

**Ключевые слова:** экономическая безопасность, финансовый контроль, органы финансового контроля; Счетная палата РФ, Министерство финансов РФ.

Экономическая безопасность – фундаментальная основа экономически эффективного государства в целом. Обязательным условием обеспечения экономической безопасности, полного выполнения федеральных и региональных социально-экономических программ является эффективное использование государственных финансов и материальных ресурсов.

Современной России, находящейся в экономической и политической блокаде со стороны международных партнеров, в условиях санкций и нестабильности внешне – экономических связей, требуется модернизация внутренних экономических ресурсов и факторов для обеспечения стабильного социально – экономического развития, сохранения и укрепления национальной безопасности государства. Одним из приоритетных внутренних факторов стабильности и укрепления отечественной рыночной экономики выступает формирование эффективной системы государственного финансового контроля [3]. Основными

целями государственного финансового контроля являются, прежде всего, обеспечение законности, рациональности и эффективности использования государственных финансовых и материальных ресурсов, а также стремление наладить действенное управление экономикой.

Государственный финансовый контроль является не только необходимым элементом управления финансовой системой, но и средством обратной связи, сигнализирующим о наличии проблем и деструктивных моментов в функционировании финансовой системы общества, отклонений от установленных требований и принятых органами государственной власти решений [1].

В современном виде основы системы государственного финансового контроля в России были заложены в 1995 году. Они предусматривали создание структуры независимого государственного финансового контроля - Счетной палаты РФ. Она является постоянно действующим органом государственного финансового контроля, который образуется палатами Федерального Собрания – парламента Российской Федерации (Советом Федерации и Государственной думой РФ) и подотчетен им. Счетная палата осуществляет контроль за исполнением расходной и доходной частей бюджетов всех уровней и внебюджетных фондов. Функционально за ней закреплены такие функции, как, определение эффективности и обоснованности отдельных бюджетных статей и использования федеральной собственности, проведение финансовой экспертизы нормативной документации, контроль движения бюджетных средств по счетам бюджетополучателей, контроль за состоянием государственного внутреннего и внешнего долга [4].

**Таблица 1 – Динамика и эффективность контрольных мероприятий Счетной палаты РФ**

Показатели	2013г.	2014г.	2015г.	Отклонение 2015г. от 2013г.	
				+, -	%
Проведено мероприятий, ед.	470	445	322	-148	68,5
Выявлено нарушений при использовании бюджетных средств, млрд. руб.	722,9	707	516,5	-206,4	71,4
Обеспечен возврат средств в федеральный бюджет, млн. руб.	3884,6	1034,7	10307,7	+6423,1	265,3

Приведенные данные свидетельствуют о сокращении количества проверок на 31,5% (148 ед.). Это обусловлено укрупнением тематик мероприятий и увеличением степени охвата объектов контроля. Нарушения при использовании бюджетных средств снизились на 28,6% (206,4 млрд. руб.). В то же время суммы средств, по которым обеспечен возврат в бюджет возросли в 2,7 раза (6423,1 млн. руб.).

Функциями государственного финансового контроля по линии органов исполнительной власти РФ наделено Министерство финансов РФ. Для исполнения функций финансового контроля в состав Минфина на 1.01.2016 г. входили три службы: Федеральная налоговая служба (ФНС России), Федеральная служба финансово-бюджетного надзора (Росфиннадзор), Федеральное казначейство (Казначейство Российской Федерации). В соответствии с Указом Пре-

зидента РФ от 15.01.2016 г. №12 «Вопросы Министерства финансов Российской Федерации» в ведение Министерства финансов были переданы Федеральная служба по регулированию алкогольного рынка и Федеральная таможенная служба. Позднее Указом Президента РФ от 02.02.2016 №41 «О некоторых вопросах государственного контроля и надзора в финансово-бюджетной сфере» упразднена Федеральная служба финансово-бюджетного надзора. Правопреемниками упраздненного Росфиннадзора являются Федеральное казначейство, Федеральная таможенная служба и Федеральная налоговая служба.

Росфиннадзор осуществлял последующий финансовый контроль за использованием средств федерального бюджета и государственных внебюджетных фондов путем проведения ревизий и проверок. Он также проводил мероприятия по предупреждению, выявлению и пресечению нарушений законодательства РФ в финансово-бюджетной сфере, осуществлению надзора за исполнением законодательства РФ о финансово- бюджетном контроле и надзоре органами финансового контроля федеральных органов исполнительной власти, органов государственной власти субъектов РФ и органов местного самоуправления, по формированию и ведению единой информационной системы контроля и надзора в финансово-бюджетной сфере [5].

**Таблица 2 – Динамика проведенных контрольных мероприятий  
Федеральной службой финансово-бюджетного надзора**

Показатели	2013г.		2014г.		2015г.		Отклонение 2015г. от 2013г.	
	ед.	%	ед.	%	ед.	%	+,-	%
Общее количество проведенных мероприятий, в т.ч.	13021	100	10814	100	10249	100	-2772	78,7
- в соответствии с планом	12128	93,1	9221	85,3	9749	95,1	-2379	80,4
- внеплановые проверки	893	6,9	1593	14,7	500	4,9	-393	56,0

Из приведенных данных видно, что общее количество контрольных мероприятий, проведенных в отчетном году на 21,3% меньше, чем в 2013г., что связано сокращением численности ревизоров в территориальных управлениях и с концентрацией усилий на масштабных проверках, проводимых на наиболее важных объектах. Доля проверок проведенных в 2015г. в соответствии с планом контрольных мероприятий составила 95,1%, что на 2% больше, чем в 2013г. Сокращение числа проверок не отразилось на эффективности контрольных мероприятий и выявлении нарушений, о чем свидетельствуют данные приведенные в таблице 3.

Анализ размеров выявленных нарушений показал, что объем нарушений связанных с использованием средств федерального бюджета возрос в 3,6 раза и составил 2407044,2 млн. руб. В структуре на эту сумму приходится 98%.

**Таблица 3 – Сведения о размерах выявленных нарушений по видам проверенных средств Федеральной службой финансово-бюджетного надзора**

Вид средств, использованных с нарушением законодательства	2013г.		2014г.		2015г.		Отклонение 2015г. от 2013г.	
	млн. руб.	%	млн. руб.	%	млн. руб.	%	+,-	%
Средства федерального бюджета, включая выделенные в виде межбюджетных трансфертов и иные виды предоставления средств из федерального бюджета	671786,4	84,7	995674,9	94,2	2407044,2	98,0	+1735257,8	358,3
Средства бюджетов субъектов РФ	45717,1	5,8	14725,4	1,4	19067,5	0,8	-26649,6	41,7
Средства государственных внебюджетных фондов	6688,6	0,8	25987,7	2,5	6260,4	0,3	-428,2	93,6
Другие средства, включая средства Фонда содействия реформированию ЖКХ, средства проверенные у регионального оператора	68514,9	8,6	20853,6	2,0	22767,3	0,9	-45747,6	33,2
<b>Всего</b>	<b>792707,0</b>	<b>100</b>	<b>1057241,6</b>	<b>100</b>	<b>2455139,4</b>	<b>100</b>	<b>+1662432,4</b>	<b>309,7</b>

По остальным категориям проверенных средств наблюдается снижение размеров нарушений. Общая сумма выявленных нарушений в 2015г. составила 2455139,4 млн. руб., что в 3 раза больше, чем в 2013г. Значительный рост выявленных нарушений получен за счет выездных проверок предоставления и использования средств федерального бюджета на предмет соответствия Феде-

ральному закону от 5 апреля 2013 г. № 44-ФЗ «О контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд».

Налоговый контроль реализуется посредством процедурно- процессуальной деятельности налоговых органов, основу которой составляют обоснованные и адаптированные конкретные приемы, средства или способы, применяемые при осуществлении контрольных функций. Основной формой налогового контроля являются налоговые проверки, которые представляют собой процессуальное действие налоговых органов по контролю правильности исчисления, своевременности уплаты налогов, осуществляемое путем сопоставления фактических данных с данными, отраженными в документах налогоплательщика (бухгалтерского и налогового учета) [2, с. 275].

Согласно нормам статьи 87 НК РФ налоговые органы имеют право проводить два вида налоговых проверок – камеральные и выездные налоговые проверки [6]. Камеральная налоговая проверка проводится по месту нахождения налогового органа на основе налоговых деклараций (расчетов) и документов, представленных налогоплательщиком, а также других документов о деятельности налогоплательщика, имеющихся у налогового органа. Выездная налоговая проверка проводится на территории (в помещении) налогоплательщика на основании решения руководителя налогового органа. В случае, если у налогоплательщика отсутствует возможность предоставить помещение для проведения выездной налоговой проверки, выездная налоговая проверка может проводиться по месту нахождения налогового органа [6].

**Таблица 4 – Динамика количества проведенных камеральных проверок налоговыми органами и их эффективность ФНС РФ**

Показатели	2013г.	2014г.	2015г.	Отклонение 2015г. от 2013г.	
				+,-	%
Проведено камеральных проверок, ед., из них	34190550	32869894	31943004	-2247546	93,4
- количество камеральных проверок выявивших нарушения	1764623	1964299	1949491	+184868	110,5
Процент результативных проверок, %	5,2	6,0	6,1	+0,9	x
Дополнительно начислено платежей (включая налоговые санкции и пени), млн. руб., из них	50856	55485	82872	+32016	162,9
- налогов	42876	45689	68530	+25654	159,8

За анализируемый период количество проведенных камеральных проверок снизилось на 6,6%. Число результативных налоговых проверок увеличилось на 10,5%. По результатам камерального контроля в 2015 году доначислено платежей на сумму 82872 млн. руб., что на 62,9% больше, чем в 2013г.

После принятия в 2007 году Концепции системы планирования выездных налоговых проверок основной целью выездного контроля стало сокращение числа проверок путем четкого отбора налогоплательщиков и, таким образом, исключение неэффективных проверок.

**Таблица 5 – Динамика количества проведенных выездных проверок ФНС РФ и их эффективность**

Показатели	2013 г.	2014 г.	2015 г.	Отклонение 2015г. от 2013г.	
				+, -	%
Проведено выездных проверок, ед., из них	41330	35757	30663	-10667	74,2
- количество выездных проверок выявивших нарушения	40832	35314	30355	-10477	74,3
Процент результативных проверок, %	98,8	98,8	99,0	+0,2	x
Дополнительно начислено платежей (включая налоговые санкции и пени), млн. руб., из них	280727	290694	270796	-9931	96,5
- налогов	211371	213161	200771	-10600	95,0

Данные таблицы показывают, что количество проведенных выездных проверок за анализируемый период сократилось на 25,8%, однако, почти все они являются результативными. Но эффективность этих проверок снизилась: суммы доначисленных платежей по результатам выездного контроля сократились на 3,5% и составили в 2015 году 270796 млн. руб.

Цель контрольно-проверочной работы не только выявление нарушений налогового законодательства, но и своевременное взыскание задолженности.

**Таблица 6 – Начисление и поступление налоговых доходов в бюджетную систему РФ, млн. руб.**

Показатели	2013 г.	2014 г.	2015 г.	2015 г. в % к 2013 г.
Начислено налоговых доходов (налогов, сборов и иных обязательных платежей) к уплате	8602369	9695060	10790455	125,4
Поступило налоговых доходов (налогов, сборов и иных обязательных платежей) в доходы консолидированного бюджета РФ	5959226	6455590	6907850	115,9
Задолженность перед бюджетом по налогам и сборам	770308	802682	827345	107,4

Показатели таблицы свидетельствуют о том, что суммы начисленных налогов за 2013-2015г.г. период возросли на 25,4%, а поступивших – на 15,9%. Превышение темпов роста начислений налогов и сборов над поступлениями способствует увеличению задолженности перед бюджетом. То есть имеется ре-

зерв для увеличения фактических сумм налоговых доходов бюджета, а так же для улучшения качества работы с задолженностью в налоговых органах.

Федеральное казначейство является федеральным органом исполнительной власти (федеральной службой), осуществляющим в соответствии с законодательством Российской Федерации правоприменительные функции по обеспечению исполнения федерального бюджета, кассовому обслуживанию исполнения бюджетов бюджетной распорядителями, распорядителями и получателями средств федерального бюджета. В случае выявления нарушений финансово-бюджетного законодательства Федеральное казначейство имеет право применять меры предупредительного характера, направленные на недопущение нарушений в бюджетной сфере, а также меры по устранению.

Кроме названных выше государственных структур контрольными функциями в финансово-бюджетной сфере наделены Центральный банк РФ, Федеральная антимонопольная служба, органы валютного контроля, таможенные и правоохранительные органы (прокуратура, МВД России, ФСБ), другие органы, ответственные за контроль поступления и расходования средств федерального бюджета и федеральных внебюджетных фондов.

Одни из них контроль осуществляют систематически на плановой основе, другие - периодически, при выявлении отклонений от финансового законодательства. Скоординированное взаимодействие органов государственного финансового контроля на всех стадиях бюджетного процесса может быть эффективным фактором повышения качества контроля над использованием государственных средств [2, с. 277].

Необходимость обеспечения надежного функционирования государственного финансового контроля вызвана переходом России к рыночно ориентированной экономике. Реальной угрозой экономической безопасности страны является масштабное нецелевое использование государственных и материальных ресурсов, махинации по их изъятию и зачастую прямое хищение, коррупция, вывоз капиталов за рубеж и легализация (отмывание) доходов, полученных преступным путем.

Организация и функционирование четкой системы государственного финансового контроля - обязательный и неременный элемент финансовой политики и экономической безопасности государства. Действенный государственный финансовый контроль позволяет своевременно вскрывать и не только обнаруживать, но и устранять различного рода негативные явления и их тенденции в управлении экономикой и финансами, объяснять глубинные причины, их порождающие, вырабатывать меры, их предотвращающие, что в конечном итоге и определяет ход экономического и социального развития общества и государства.

### **Список литературы:**

1. Гузко Д. С. Организация финансового контроля как условие обеспечения финансовой безопасности государства//Северо-Кавказский юридический вестник. 2014. №2. Режим доступа URL: <http://cyberleninka.ru/article/n/>

organizatsiya-finansovogo-kontrolya-kak-uslovie-obespecheniya-finansovoy-bezopasnosti-gosudarstva (дата обращения: 02.03.2017).

2. Гурдзибеева А.А. Государственный финансовый контроль: проблемы и пути совершенствования // Материалы 6-й международной научно-практической конференции «Перспективы развития АПК в современных условиях», Владикавказ. 2016 г. – С. 273–278.

3. Селюков М.В., Могилевская В.А., Могилевский А.С. Система государственного и муниципального финансового контроля как фактор укрепления национальной безопасности РФ // Фундаментальные исследования. 2015. – №7-1. Режим доступа URL: <http://cyberleninka.ru/article/n/> (дата обращения: 02.03.2017)

4. Официальный сайт Счетной палаты РФ – Режим доступа: <http://www.ach.gov.ru>.

5. Официальный сайт Федеральной службы финансово – бюджетного надзора – Режим доступа: <http://www.rosfinnadzor.ru>

6. Официальный сайт Федеральной налоговой службы – Режим доступа: <http://www.nalog.ru/>.

УДК 336.025

## **КОНТРОЛИРУЕМЫЕ НАЛОГОВЫМИ ОРГАНАМИ СДЕЛКИ**

***Н.Н. Карзаева***

доктор экономических наук, профессор, зав. кафедрой экономической безопасности, анализа и аудита  
РГАУ–МСХА имени К.А. Тимирязева  
г. Москва, Россия

***О.В. Соколова***

кандидат физико-математических наук, доцент кафедры экономической безопасности, анализа и аудита  
РГАУ–МСХА имени К.А. Тимирязева  
г. Москва, Россия

**Аннотация.** Финансовый контроль за полнотой поступления налогов и сборов является основным инструментом обеспечения национальной экономической безопасности. Рациональная его организация предполагает определение областей контроля, подвергающихся угрозам необоснованного занижения налогооблагаемой базы. Важное значение в организации финансового контроля имеют и методологические вопросы определения границ данных областей и инструментов контроля.

**Ключевые слова:** налоговое регулирование, налоговый контроль, взаимозависимые лица, контролируемая сделка, сведения, сопоставимые условия.

Финансовый контроль за сделками между хозяйствующими субъектами является объектом контроля, проводимого как каждым отдельным хозяйствующим субъектом, порядок которого был предметом анализа в наших статьях [4,5], так и государственными органами РФ. Более пяти лет в России действуют нормы Налогового Кодекса Российской Федерации (НК РФ), регламентирующие контроль за сделками между взаимозависимыми лицами. Лица, особенности отношений между которыми могут оказывать влияние на условия и (или) результаты сделок, совершаемых этими лицами, и (или) экономические результаты деятельности этих лиц или деятельности представляемых ими лиц, признаются для целей налогообложения взаимозависимыми (п.1 ст. 105.1 НК РФ). Для признания взаимной зависимости лиц учитывается влияние, которое может оказываться в силу участия одного лица в капитале других лиц, в соответствии с заключенным между ними соглашением либо при наличии иной возможности одного лица определять решения, принимаемые другими лицами. Причем, такое влияние учитывается независимо от того, может ли оно оказываться одним лицом непосредственно и самостоятельно или совместно с его взаимозависимыми лицами, признаваемыми таковыми в соответствии с положениями НК РФ.

Перечень условий, при которых субъекты (организации, физические лица) признаются взаимозависимыми, приведенный в п.2 ст. 105.1 НК РФ, может быть сгруппирован следующим образом:

1. организации;
  - 1.1. доля участия прямого и (или) косвенного участия одной организации в другой организации составляет более 25 процентов;
  - 1.2. доля прямого и (или) косвенного участия одного и того же лица в каждой организации составляет более 25 процентов;
  - 1.3. назначение или избрание единоличных исполнительных органов организаций, либо не менее 50 процентов состава их коллегиального исполнительного органа или совета директоров (наблюдательного совета) по решению одного и того же лица (физического лица совместно с его взаимозависимыми лицами, указанными в подпункте 11 п.2 ст. 105.1 НК РФ);
  - 1.4. осуществление полномочий единоличного исполнительного органа в организациях одним и тем же лицом;
2. физическое лицо и организация прямое и (или) косвенное участие физического лица в организации составляет более 25 процентов;
3. организация и лицо наличие полномочий у лица (в том числе физическое лицо совместно с его взаимозависимыми лицами, указанными в подпункте 11 п.2 ст. 105.1 НК РФ) по назначению (избранию) единоличного исполнительного органа организации или по назначению (избранию) не менее 50 процентов состава коллегиального исполнительного органа или совета директоров (наблюдательного совета) организации;
4. организации и (или) физические лица доля прямого участия каждого предыдущего лица в каждой последующей организации составляет более 50 процентов;
5. физические лица;

5.1. подчинение одного физическое лицо другому физическому лицу по должностному положению;

5.2. наличие родственных связей (супруг (супруга), родители (в том числе усыновители), дети (в том числе усыновленные), полнородные и неполнородные братья и сестры, опекун (попечитель) и подопечный)).

В соответствии с п.6 ст. 105.1 НК РФ организации и (или) физические лица, являющиеся сторонами сделки, вправе самостоятельно признать себя для целей налогообложения взаимозависимыми лицами по основаниям, не соответствующим приведенным условиям (п.2 ст. 105.1 НК РФ), если имеются обстоятельства, указанные в цитируемом выше п.1 ст. 105.1 НК РФ. Более того, при наличии данных обстоятельств признать лица взаимозависимыми по иным признакам, не указанным в п.2 ст. 105.1 НК РФ, может суд (п.7 с. 105.1 НК РФ).

В соответствии с п.1 ст. 105.14 НК РФ некоторые сделки между лицами, не являющимися взаимозависимыми, приравниваются к таковым, если:

- данные лица не выполняют в совокупности сделок никаких дополнительных функций, за исключением организации реализации (перепродажи) товаров (выполнения работ, оказания услуг) одним лицом другому лицу, признаваемому взаимозависимым с этим лицом, не принимают на себя никаких рисков и не используют никаких активов при совершении этих сделок;
- сделки совершаются в области внешней торговли товарами мировой биржевой торговли;
- сделки, одной из сторон которых является лицо, местом регистрации, либо местом жительства, либо местом налогового резидентства которого являются государство или территория, включенные в перечень государств и территорий, утверждаемый Минфин РФ. В настоящее время к ним, в том числе, относятся Британские Виргинские острова, Республика Панама, Остров Мэн, Бермуды, Гибралтар, Гренада, Содружество Доминики, Республика Маврикий, Мальдивская Республика, Республика Сейшельские Острова и пр.

Условия, при которых сделки между взаимозависимыми лицами и приравненные к ним сделки признаются контролируруемыми, установлены ст. 105.14 НК РФ.

В соответствии с требованиями ст. 105.16 НК РФ налогоплательщики обязаны предоставлять в налоговые органы следующие сведения о совершенных ими в календарном году контролируемых сделках:

- 1) календарный год, за который представляются сведения;
- 2) предметы сделок;
- 3) сведения об участниках сделок:

- полное наименование организации, а также идентификационный номер налогоплательщика (в случае, если организация состоит на учете в налоговых органах в Российской Федерации);
- фамилия, имя, отчество индивидуального предпринимателя и его идентификационный номер налогоплательщика;
- фамилия, имя, отчество и гражданство физического лица, не являющегося индивидуальным предпринимателем;

4) сумма полученных доходов и (или) сумма произведенных расходов (понесенных убытков) по контролируемым сделкам с выделением сумм доходов (расходов) по сделкам, цены которых подлежат регулированию.

Совершение сделок между взаимозависимыми лицами, не являющихся контролируемыми, тем не менее, является основанием для налогового контроля и проверок федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным по контролю и надзору в области налогов и сборов (далее – ФНС), полноты исчисления и уплаты налогов. Вопросы данного контроля являются предметом анализа и обсуждения специалистов в области контроля [2,3,6]. Авторы в том или ином аспекте обсуждают письмо Минфина России от 18.10.2012 №03-01-18/8-145 «О применении положений статьи 105.3 Налогового кодекса Российской Федерации», которое уже послужило поводом для судебного разбирательства, в том числе, на высшем уровне. Анализируя решение суда, авторы, на наш взгляд, сходятся во мнении, что территориальные органы не вправе контролировать цены по сделкам между взаимозависимыми лицами. Вместе с тем, при совершении сделок между взаимозависимыми лицами, в том числе, не являющимися контролируемыми, налогоплательщики обязаны руководствоваться положениями НК РФ, устанавливающими особенности налогообложения в сделках между взаимозависимыми лицами.

В ст. 105.3, в частности, установлено, что если в сделках между взаимозависимыми лицами создаются или устанавливаются коммерческие или финансовые условия, отличные от тех, которые имели бы место в сделках, признаваемых в соответствии с НК РФ сопоставимыми, между лицами, не являющимися взаимозависимыми, то любые доходы (прибыль, выручка), которые могли бы быть получены одним из этих лиц, но вследствие указанного отличия не были им получены, учитываются для целей налогообложения у этого лица. При этом указывается, что для целей НК РФ цены, применяемые в сделках, сторонами которых являются лица, не признаваемые взаимозависимыми, а также доходы (прибыль, выручка), получаемые лицами, являющимися сторонами таких сделок, признаются рыночными.

Для определения доходов (прибыли, выручки) в сделках, сторонами которых являются взаимозависимые лица, ФНС в соответствии со ст. 105.5 НК РФ сопоставляет условия контролируемых сделок с одной или несколькими сделками, сторонами которых не являются взаимозависимые лица. При этом такие сделки признаются сопоставимыми с контролируемой сделкой, если их коммерческие и (или) финансовые условия сопоставимы. Однако согласно п.3 с. 105.5 НК РФ, если коммерческие и (или) финансовые условия сделок различны, они могут быть признаны сопоставимыми, если такие различия не оказывают существенного влияния на результаты сделок или если такие различия могут быть учтены с помощью применения для целей налогообложения соответствующих корректировок к условиям и (или) результатам сопоставляемых сделок или контролируемой сделки.

При сопоставлении условий сделок между взаимозависимыми лицами с условиями сделок между лицами, не являющимися взаимозависимыми, ФНС

при проведении налогового контроля использует информацию, указанную в ст. 105.6 НК РФ:

- 1) сведения о ценах и котировках российских и иностранных бирж;
- 2) таможенную статистику внешней торговли Российской Федерации, публикуемую или представляемую по запросу федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным в области таможенного дела;
- 3) сведения о ценах (пределах колебаний цен) и биржевых котировках, содержащиеся в официальных источниках информации уполномоченных органов государственной власти и органов местного самоуправления в соответствии с законодательством Российской Федерации, законодательством субъектов Российской Федерации и муниципальными правовыми актами (в частности, в области регулирования ценообразования и статистики), официальных источниках информации иностранных государств или международных организаций либо в иных опубликованных и (или) общедоступных изданиях и информационных системах;
- 4) данные информационно-ценовых агентств;
- 5) информацию о сделках, совершенных налогоплательщиком.

При отсутствии или недостаточности указанной выше информации ФНС в соответствии с п.2 ст.105.6 НК РФ использует:

- сведения о ценах (пределах колебаний цен) и котировках, содержащиеся в опубликованных и (или) общедоступных изданиях и информационных системах;
- сведения, полученные из бухгалтерской (финансовой) и статистической отчетности организаций, в том числе, опубликованные в общедоступных российских или иностранных изданиях и (или) содержащиеся в общедоступных информационных системах, а также на официальных сайтах российских и (или) иностранных организаций;
- сведения о рыночной стоимости объектов оценки, определенной в соответствии с законодательством Российской Федерации или иностранных государств об оценочной деятельности;
- иную информацию, используемую ФНС при определении для целей налогообложения доходов в сделках, сторонами которых являются взаимозависимые лица.

#### **Список литературы:**

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) / Консультант Плюс. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 03.03.2017).
2. Подкопаев М.В. Верховный Суд уточняет свое мнение относительно контроля сделок между взаимозависимыми лицами // Бухгалтер Крыма. – 2016. – №7. – С. 28–33.
3. Братишко С.А., Никитин А.Ю. Цены в неконтролируемых сделках: быть или не быть проверке // Главная книга. – 2016. – №12. – С. 25–29.

4. Карзаева Н.Н. Организация системы внутреннего контроля за расчетами с поставщиками и подрядчиками // Бухучет в сельском хозяйстве. – 2015. – №2. – С. 47–56

5. Карзаева Н.Н. Цели функционирования системы внутреннего контроля организаций АПК // Бухучет в сельском хозяйстве. – 2017. – №2. – С. 38–43.

6. Копина А.А. Налоговый контроль в связи с совершением сделок между взаимозависимыми лицами vs получение необоснованной налоговой выгоды // Налоги. – 2016. – №9. – С. 10–17.

УДК 657.1

## ОБЕСПЕЧЕНИЕ ЭФФЕКТИВНОСТИ ВНУТРЕННЕГО ФИНАНСОВОГО КОНТРОЛЯ ДЛЯ ДОСТИЖЕНИЯ ЦЕЛЕЙ ЭКОНОМИЧЕСКОЙ БЕЗОПАСНОСТИ

*Е.А. Никонорова*

магистрант

Санкт-Петербургский государственный экономический университет  
г. Санкт-Петербург, Россия

*С.В. Скородумова*

магистрант

Санкт-Петербургский государственный экономический университет  
г. Санкт-Петербург, Россия

**Аннотация.** В данной статье раскрыты подходы к внутреннему контролю для обеспечения экономической безопасности в организациях. Выделены направления внутреннего контроля, позволяющие повысить его эффективность.

**Ключевые слова:** внутренний контроль, экономическая безопасность.

В настоящее время одним из самых значимых ресурсов любой компании является информация, но важна она исключительно в тех случаях, когда она содержательна, аргументирована, своевременна и достоверна. В нынешних условиях ведения хозяйственной деятельности имеет место высокое повышение объемов экономической информации не только на внешнем, но и на внутреннем уровне. На любом уровне такая информация может являться базой для принятия правильных управленческих решений. Исходя из этого, важность контроля над полнотой и достоверностью экономической информации существенно растет из года в год.

Качество ведения бухгалтерского учета и составления финансовой отчетности напрямую влияет на экономическую безопасность компании в частности, так и всей экономики в целом. Контроль помогает выявлять положительные и отрицательные стороны хозяйственной жизни организации, максимизировать рациональность использования ресурсов, грамотно распределять резервы и исключить вероятность возможных кризисов в компании.

В данный момент существует проблема отсутствия или неполного контроля на предприятии, так как некоторые компании не соблюдают законодательство в полной мере, чем подвергают рискам экономическую безопасность на предприятии.

Проанализировав мнения отечественных ученых, относительно определения понятия экономической безопасности, на наш взгляд, наиболее полно отражает сущность понятия следующее определение. Экономическая безопасность – это такое состояние, в котором организация защищена от внутренних и внешних угроз, позволяющее стабильно вести свою деятельность как в настоящий момент, так и в будущем и эффективно использовать ресурсы, максимизируя прибыль. Поэтому для обеспечения экономической безопасности на предприятии, руководству необходимо принять меры для создания системы контроля за всеми фактами хозяйственной жизни организации.

Согласно федеральному закону от 6 декабря 2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» ведение в организациях постоянного внутреннего контроля является необходимостью в отношении как проводимых бухгалтерских и налоговых операций, так и в отношении принимаемых управленческих решений на предмет их непротиворечивости учетной политики самой компании и внешним правовым актам.

Среди целей создания системы внутреннего контроля можно назвать следующие:

- 1) рост инвестиционной привлекательности за счет улучшения качества учетной информации;
- 2) предотвращение возможных рисков и угроз экономической безопасности организации;
- 3) качественное управление имеющимися ресурсами фирмы путем недопущения различного рода мошеннических схем.

Совершенствование системы внутреннего контроля приобретает особую значимость для достижения и обеспечения экономической безопасности на предприятии. В современных условиях постоянно увеличиваются внутренние риски, связанные с функционированием как отдельных структурных подразделений компании, так и конкретных сотрудников. Поэтому среди задач проводимых контрольных процедур можно назвать анализ проблем в организации учета, обеспечение экономической безопасности ресурсов фирмы, оценка экономических угроз, которые могут возникнуть в деятельности компании.

Эффективность внутреннего контроля зависит от большого числа факторов, таких как:

- 1) регулярность и периодичность проведения процедур внутреннего контроля;
- 2) величина издержек предприятия, понесенных на создание системы внутреннего контроля и обеспечение функционирования этой системы;
- 3) способность вписать работу подразделения внутреннего контроля в общую структуру организации.

Для формирования системы внутреннего контроля как подсистемы экономической безопасности компании требуется создание эффективной антикризисной структуры отдела экономической безопасности в качестве отдельной

структуры. Цель данного отдела - обеспечение защиты фирмы от негативных факторов внутренней и внешней среды. Одновременно с созданием данного отдела в организации потребуется совершить мероприятия по трансформации ответственности за реализацию процессов контроля и учета или даже процедуры полного реинжиниринга в существующей системе управления.

Большая величина вложенных средств на создание службы внутреннего контроля как обособленное структурное подразделение и, например, на приобретение и установку дорогостоящего программного обеспечения не гарантирует эффективность работы подобной службы. Эффективной может стать система внутреннего контроля, где основу составляют четко регламентированные, разработанные специалистами фирмы методики и правила. А регулярность проведения контрольных процедур поможет создать у персонала организации полное понимание того, как организовать работу с учетом изменений внутренних и внешних факторов, какие факторы оказывают существенное влияние на деятельность компании.

Особо важно органично встроить службу внутреннего контроля в целостную систему «сдержек и противовесов» в компании. Утверждение форм и методов организации и функционирования внутреннего контроля осуществляется в каждой компании с учетом особенностей ее деятельности. Но при этом важно наделить данную структуру необходимыми полномочиями, не препятствовать ее работе, содействовать в обеспечении ее полной и достоверной информацией.

В качестве объектов экономической защиты в первую очередь необходимо признать нематериальные активы: технологии, ноу-хау, интеллектуальную собственность, коммерческую информацию, персональные данные, государственную тайну, репутацию компании – и непосредственно материальные активы, то есть имущество компании. Также ключевую роль в обеспечении уровня экономической безопасности играет персонал фирмы как ее главный актив и источник разнообразных рисков.

При осуществлении внутреннего контроля в целях повышения его эффективности может использоваться целый ряд перспективных подходов и современных контрольных мероприятий.

Достижение экономической безопасности, а также финансовой стабильности и конкурентоспособности экономического субъекта напрямую связано с применением целого комплекса средств защиты на всех этапах операционной деятельности фирмы. Одним из основных условий можно назвать создание такой системы внутреннего контроля, которая основывается не только на количестве подконтрольных фактов хозяйственной жизни, но и на повышении качества проведения внутреннего контроля.

Недопустима ориентация внутреннего контроля только на цели непосредственного руководства отдельных структурных подразделений компании, потому что в таком случае достоверная информация может доходить до учредителей в искаженном варианте. Именно независимость внутреннего контроля позволяет говорить о надежности, достоверности и эффективности внутренней информации. Также для полного обеспечения экономической безопасности, мероприятия внутреннего контроля необходимо проводить регулярно. Среди

таких процедур наряду с ежегодной инвентаризацией можно выделить:

- мониторинг и контроль основных финансовых показателей;
- проверку расчетов с дебиторами и кредиторами;
- внутренний контроль материально-производственных запасов, основных средств;
- сверку расчетов с налоговыми и внебюджетными органами.

Среди финансовых показателей, которые в первую очередь подлежат анализу, можно назвать показатель структуры капитала, коэффициент обеспеченности собственными материальными оборотными активами, коэффициент автономии или общей финансовой независимости, чистые активы, коэффициент текущей ликвидности и многие другие. Для их расчета необходимо использовать существующие методические рекомендации. При анализе задолженности организации следует обратить особое внимание на ту задолженность, которая может привести к банкротству. В то же самое время достаточно серьезное внимание при проведении внутреннего контроля необходимо уделять структуре активов, которые обеспечивают функционирование предприятия как экономического субъекта. Анализ структуры активов и их источников может позволить своевременно выявить такие негативные тенденции, как:

- снижение денежных средств и снижение платежеспособности компании;
- большой темп роста заемных средств по сравнению с темпом роста собственных средств, что увеличивает вероятность потери контроля над своими активами и уменьшение финансовой независимости;
- опережающий рост краткосрочных обязательств по сравнению с долгосрочными, что является причиной снижения финансовой стабильности компании;
- опережение роста краткосрочных кредитов и займов по сравнению с краткосрочной кредиторской задолженностью, так как снижение дешевых источников финансирования приводит к увеличению себестоимости продукции, работ, услуг.

Четкие процедуры, а именно проведение сверок, проверка аналитических счетов и оборотных ведомостей, проверка информационных систем, также обеспечивают эффективность внутреннего контроля.

В рамках проведения мероприятий внутреннего контроля для обеспечения экономической безопасности могут быть использованы и прогрессивные методы управленческого учета. Так, например, SWOT-анализ позволяет проанализировать угрозы и новые возможности развития фирмы.

Сложность в организации системы внутреннего контроля заключается в том, что отсутствуют разработанные требования и общепринятая соответствующая методология. Поэтому организациям представляется целесообразным использовать международные стандарты, регламентирующие мероприятия внутреннего контроля. Это может обеспечить сохранность активов, выявить, проанализировать и предотвратить риски и искажения информации, а также своевременно информировать руководство предприятия обо всех возникающих проблемах.

На сегодняшний день фирмы широко используют автоматизированные

системы управления локальными процессами, происходящими на предприятии. Чаще всего в качестве контролера используют такие системы как АСКИД и ГранДок. Данные программы оснащены удобным интерфейсом и системой паролей для каждого пользователя, также данные программы отслеживают в реальном времени все производимые операции, выявляют ошибки, относящиеся к человеческому фактору, и повышают в целом эффективность системы внутреннего контроля. Автоматизируются процедуры учета и анализа дебиторской и кредиторской задолженности, что позволяет своевременно выявить случаи значительной просрочки платежей, дифференцировать и провести их классификацию по видам задолженности и датам просрочки.

Для обеспечения экономической безопасности нельзя оставить без контроля такие внешние факторы, как усиление макроэкономической нестабильности, увеличение информационной и профессиональной нагрузки, усиление противоречий между интересами владельцев экономического субъекта и работников. Строить систему внутреннего контроля целесообразно также с учетом необходимости анализа динамики курсов валют на процесс ценообразования во избежание возникновения отрицательных курсовых разниц в результате несвоевременной корректировки цен.

Ведение бизнеса в современных условиях, безусловно, требует усиления влияния внутреннего контроля в компании и создания специального подразделения по внутреннему контролю. Эффективность работы субъектов бизнеса как условий их экономической безопасности во многом зависит от этой системы, цель которой – выявлять недостатки и нарушения, предупреждать их появление и своевременно их устранять.

#### **Список литературы:**

1. О бухгалтерском учете [Текст]: федеральный закон от 6 декабря 2011 г. №402-ФЗ.
2. Методологические рекомендации по проведению анализа финансово-хозяйственной деятельности организаций [Текст]. Утв. Госкомстатом России 28.11.2002.
3. Садыкова Т.М., Предус Ю.В. Внутренний контроль как инструмент обеспечения экономической безопасности субъекта бизнеса [Текст] / Т.М Садыкова, Ю.В. Предус // Инновационное развитие экономики. – 2015. – № 1. – С. 85–89.
4. Фазульянова З.З. Эффективность внутреннего контроля в условиях кризиса [Текст] / З.З. Фазульянова, Э.С. Дружиловская // Аудитор. – 2016. – №7. – С. 11–15.

**РЕАЛИЗАЦИЯ ОБЯЗАННОСТИ ОСУЩЕСТВЛЕНИЯ ВНУТРЕННЕГО  
КОНТРОЛЯ СОВЕРШАЕМЫХ ФАКТОВ ХОЗЯЙСТВЕННОЙ ЖИЗНИ  
ЧЕРЕЗ ИНВЕНТАРИЗАЦИЮ  
(НА ПРИМЕРЕ ВЫРАЩИВАНИЯ ОВОЩЕЙ В ЗАКРЫТОМ ГРУНТЕ)**

***Т.В. Остапчук***

кандидат экономических наук, доцент кафедры бухгалтерского учета  
РГАУ–МСХА имени К.А. Тимирязева  
г. Москва, Россия

**Аннотация.** Рассмотрен порядок проведения инвентаризации на примере готовой продукции овощеводства закрытого грунта. Инвентаризация будет достигать цели, которые стоят перед ней как перед методом фактического контроля, когда проводится в соответствии с установленными требованиями.

**Ключевые слова:** контроль, инвентаризация, готовая продукция, инвентаризационная опись, сличительная ведомость, естественная убыль.

Понятие «учет» неразрывно связано с понятием контроля. Часто эти два термина применяют вместе при характеристике какого-либо учетного участка деятельности хозяйствующего субъекта, например, учет и контроль денежных средств, учет и контроль расчетов с контрагентами. Законодательством по бухгалтерскому учету установлена обязательность проведения контроля совершаемых фактов хозяйственной жизни. Для успешной организации системы внутреннего контроля администрация, на которую возложена ответственность за соответствие функций контроля внутри хозяйствующего субъекта размерам и масштабу его деятельности, должна знать о злоупотреблениях и причинах их возникновения. Причинами допускаемых нарушений являются: неорганизованный в соответствии с потребностями отрасли контроль за полнотой оприходования, хранением и реализацией готовой продукции, за расходованием материально-производственных запасов, невыполнение управленческим персоналом контрольных функций; не проводимые в соответствии с требованиями организационно-технологических особенностей отрасли и нормативных документов инвентаризации товарно-материальных ценностей и обязательств; ненадлежащее выполнение бухгалтерией предприятия своих контрольных функций. Работа, как нам представляется возможным, должна быть осуществлена по двум основным направлениям: совершенствование организованной в рамках хозяйствующего субъекта системы контроля и совершенствование контрольных функций бухгалтерского учета.

Внутренний контроль, имеющий место в настоящее время в хозяйствующих субъектах, должен позволять сократить объем работы внешнего аудита. Внешние аудиторы, видя эффект от работы контроля внутри организации, могут, хотя бы частично, полагаться на систему внутреннего контроля организации. Это приведет к экономии расходов на внешний аудит, так как сделает его

менее длительным по срокам и менее дорогостоящим. Организация службы внутреннего контроля должна быть закреплена приказом руководителя. Приказом руководителя определены основные организационные моменты функционирования службы внутреннего контроля: численность внутренних контролеров организации; внутренние документы, регламентирующие работу службы внутреннего контроля; подчиненность; порядок оплаты труда. Внутренними документами, регламентирующим деятельность службы внутреннего контроля, являются: Положение по организации службы внутреннего контроля и Должностная инструкция. Методика организации системы внутреннего контроля в отрасли может считаться грамотно разработанной в случае, если применение в практической работе ее положений дает эффективно работающую систему предупреждения и устранения негативных моментов в хозяйственной деятельности и в их учете.

Одним из способов осуществления контроля является инвентаризация, так как позволяет обеспечить достоверность данных бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности, в результате чего проверяются и документально подтверждаются наличие, состояние и оценка имущества и обязательств.

Порядок проведения и оформления инвентаризации во всех организациях регламентирует Приказ Минфина РФ от 13.06.95 №49, которым утверждены «Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств». В подпункте 1.4 «Методических указаний» сказано, что одними из целей проведения инвентаризации являются:

- выявление фактического наличия имущества;
- сопоставление фактического наличия имущества с данными бухгалтерского учета. Проведение инвентаризации готовой продукции в овощеводстве закрытого грунта в соответствии с установленными требованиями позволит установить сохранность овощей, выявить излишки и недостачи. Значимость достоверной информации о наличии овощей не вызывает сомнения, т.к. реальные данные бухгалтерского учета закрывают пути для таких нарушений как неполное оприходование готовой продукции, образование неучтенных излишков продукции и, соответственно, продажи без отражения в учете. Важность должным образом проведенной инвентаризации готовой продукции овощей закрытого грунта заключается еще в том, что благодаря фактически подтвержденным остаткам овощей на складе правильно исчисляется количество недостач в пределах норм естественной убыли.

Руководствуясь установленным порядком в инвентаризации можно выделить несколько этапов:

1. подготовительный,
2. установление фактического наличия имущества и обязательств,
3. документальное оформление результатов инвентаризации,
4. принятие руководителем решений по результатам инвентаризации.

Только проводимая в соответствии с установленными требованиями инвентаризация может служить эффективным методом для выявления и устранения нарушений в учете, в том числе готовой продукции. Общие вопросы проведения инвентаризации имущества и обязательств у хозяйствующего субъекта

должны найти отражение в приказе об Учетной политике, составляемом на каждый отчетный год. При отсутствии документа, подписанного руководителем организации, которым оговорены количество инвентаризаций готовой продукции, даты проведения инвентаризаций, перечень имущества, которое подлежит инвентаризации, нет возможности для проверки соблюдения утвержденного в организации графика инвентаризаций. Для соответствия подпункту 2.2 раздела II Методических указаний в организации требуется создается и утвердить приказом (постановлением, распоряжением) руководителя инвентаризационную комиссию. Исключением является, если в организации выбрана и действует ревизионная комиссия. В этом случае проведение инвентаризаций возлагается на ревизионную комиссию.

Следующим важным этапом при проведении инвентаризации является проверка фактического наличия имущества. Методические рекомендации определяют основные приемы проведения этого этапа: подсчет, взвешивание, обмер. Фактическое наличие продукции овощеводства закрытого грунта может быть установлено путем взвешивания или путем подсчета тары с готовой продукцией (часто используют для сбора продукции полиэтиленовые ящики) при условии одинакового веса продукции в каждой единице. Отсутствие качественного и необходимого складского оборудования затрудняет проведение инвентаризации. Количество овощей на складе может насчитываться, например, в период массового сбора в разные дни в пределах: огурцы от 149кг до 5218кг; томаты от 542кг до 5094кг. В отдельных случаях имеет место формальное проведение инвентаризации готовой продукции, т.е. составление инвентаризационных описей без фактического установления наличия овощей.

В случае, когда проведенная инвентаризация выявила расхождения фактического наличия готовой продукции с данными бухгалтерского учета составляется, как требуют Методические указания, сличительная ведомость.

Важно при оформлении результатов инвентаризации овощей правильно рассчитать естественную убыль. Для списания недостачи овощей в пределах норм естественной убыли руководствуются нормами, обозначенными в Приложении к Приказу Минсельхоза России от 28 августа 2006 г. №268 «Нормы естественной убыли массы столовых корнеплодов, картофеля, плодовых и зеленных овощных культур разных сроков созревания при хранении». Но списание недостачи овощей в пределах норм естественной убыли нельзя считать законной в том случае, если имела место формальная инвентаризация. Естественная убыль овощей исчисляется в процентах к среднему остатку за каждый месяц хранения. Нормы естественной убыли дифференцированы по временам года. Например, для томатов и огурцов, продленного культурооборота при хранении в ящиках без искусственного охлаждения весной установлены нормы убыли, %: 1,0 и 1,1, соответственно. Таким образом, когда среднемесячный остаток огурцов составил в марте 1279 кг, за счет организации могут быть списаны потери в количестве 14,07 кг. При среднемесячном остатке томатов в марте равном 2242 кг за счет организации могут быть списаны недостачи в размере 22,42 кг.

В соответствии с приказом Минсельхоза № 792, которым утверждены Методические рекомендации по бухгалтерскому учету затрат на производство и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) в сельскохозяйственных организациях, потери продукции в пределах норм естественной убыли при хранении находят отражение в элементе «Материальные затраты». Возникновение убыли в отношении выпущенной, но нереализованной продукции будет отражаться по дебету счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» и кредиту соответствующего счета 43 «Готовая продукция») на основании составленного первичного документа – Бухгалтерская справка. Далее убыль овощей в пределах норм следует отразить по дебету счета 44 «Расходы на продажу» и кредиту 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей». Эти суммы ежемесячно списывают полностью в дебет счета 90 «Продажи», относя, таким образом, на себестоимость проданной продукции.

Все сверхнормативные потери отражаются по дебету счета 91-2 «Прочие расходы». При образовании потерь сверх норм естественной убыли, сумма недостачи включается в состав расходов в бухгалтерском учете и не признается расходом для целей налогообложения прибыли.

Согласно Налоговому Кодексу РФ потери от недостачи или порчи материально-производственных запасов при их хранении и транспортировке в пределах норм естественной убыли в целях налогообложения приравниваются к материальным расходам. Потери сверх норм естественной убыли, которые утверждены в порядке, установленном Правительством РФ, не могут быть учтены в составе материальных расходов в целях налогообложения прибыли. Это приводит к образованию постоянной разницы и соответствующего ей постоянного налогового обязательства (ПНО) (п. п. 4, 7 Положения по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций» ПБУ 18/02, утвержденного Приказом Минфина России от 19.11.2002 №114н).

Из рассмотрения порядка проведения инвентаризации готовой продукции овощеводства закрытого грунта следует, что в случае, когда проводимая инвентаризация не отвечает установленным требованиям, она не выполняет цели, которые стоят перед ней как перед методом фактического контроля.

#### **Список литературы:**

1. Акаева А.С., Постникова Л.В. Применение первичных учетных документов в сельскохозяйственных организациях // Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве. – 2014. – №9. – С. 30–36.
2. Карзаева Н.Н. Система внутреннего контроля за ведением бухгалтерского учета и составлением бухгалтерской отчетности // Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве. – 2013. – №10. – С. 65–77.
3. Карзаева Н.Н. Бухгалтерский учет расходов в сельском хозяйстве // Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве. – 2014. – №10. – С. 63–67.
4. Хоружий Л.И., Базарова М.У., Сампилова Н.Ц. Совершенствование учетно-аналитической системы материальных затрат для целей обеспечения финансовой устойчивости предприятия // Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве. – 2014. – №5. – С. 57–63.

## НАЛОГОВЫЙ КОНТРОЛЬ ОБЯЗАТЕЛЬНЫХ СТРАХОВЫХ ВЗНОСОВ

***Мизюрёва В.В.***

кандидат экономических наук, доцент,  
доцент кафедры налогообложения и финансового права  
РГАУ–МСХА имени К.А. Тимирязева  
г. Москва, Россия

***Шелемех Н.Н.***

кандидат экономических наук, доцент,  
доцент кафедры налогообложения и финансового права  
РГАУ–МСХА имени К.А. Тимирязева  
г. Москва, Россия

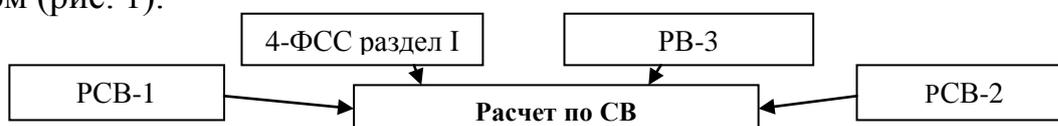
**Аннотация.** В данной статье Вы узнаете, как осуществляется контроль страховых взносов с 2017 года путем проведения камеральных и выездных налоговых проверок инспекциями Федеральной налоговой службы.

**Ключевые слова:** страховые взносы, Налоговый кодекс, внебюджетные фонды, ФНС, налоговый контроль, камеральная налоговая проверка, выездная налоговая проверка, штраф.

Страховые взносы на обязательное пенсионное страхование, на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством (далее ВНиМ) и на обязательное медицинское страхование (далее страховые взносы) – это обязательные фискальные платежи, имеющие целевое назначение (источники финансирования пенсий, пособий, расходов, связанных с предоставлением необходимой медицинской помощи).

С 1 января 2017 года администрирование и контроль взносов перешли в ведение ФНС РФ. НК РФ установлено понятие страховых взносов, права и обязанности плательщиков, введена новая глава 34 «Страховые взносы». На страховые взносы распространяются все правила администрирования и контроля установленные НК РФ для обязательных платежей. Контроль соблюдения плательщиком страховых взносов законодательства о налогах и сборах осуществляется путем проведения камеральных и выездных налоговых проверок (ст. 87 НК РФ).

Камеральная проверка проводится автоматически по факту представления расчета по страховым взносам [7]. Новый расчет по страховым взносам (Расчет по СВ) включает в себя показатели действующих в 2016 году отчетных форм (рис. 1).



**Рис. 1. Состав нового расчета по страховым взносам**

Главы К(Ф)Х, не являясь по отношению к членам К(Ф)Х работодателем [8, с.34] заполняют раздел II нового расчета вместо РСВ-2 [7].

Представить в ИФНС такой расчет страхователи обязаны не позднее 30-го числа месяца, следующего за отчетным (расчетным) периодом [1, ст. 431, п. 7] в форме электронного документа или на бумаге. Обязанность сдать электронный расчет возложена на страхователей со среднесписочной численностью работников более 25 человек.

Полученный расчет по страховым взносам ИФНС подвергнет автоматизированной сверке контрольных соотношений. В случае обнаружения ряда ошибок расчет не примут, посчитают его не представленным.

Такие ошибки прямо прописаны в п. 10 ст. 431 НК РФ:

- 1) не сходятся взносы в разделе I и сумма взносов по всем сотрудникам в разделе III расчета;
- 2) неверные персональные данные работников в разделе III, а именно Ф.И.О., СНИЛС, ИНН, паспортные данные [1, ст. 431, п. 7].

О непринятии расчета ИФНС уведомит страхователей (рис. 2).



**Рис. 2. Порядок взаимодействия страхователя и ИФНС при представлении ошибочного расчета по страховым взносам на бумаге**

Уведомление должно быть отправлено страхователю течение 10 рабочих дней после того дня, в который инспекторы получили расчет на бумаге. Если расчет «электронный», инспекторы уведомят не позднее рабочего дня, следующего за днем сдачи расчета.

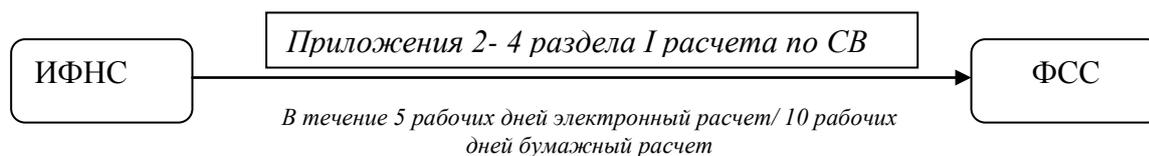
После получения электронного уведомления, нужно внести исправления в расчет в течение 5-и рабочих дней или 10-и рабочих дней при получении уведомления на бумаге. Тогда датой представления расчета будет считаться дата первоначально сданного расчета [1, ст. 431, п. 7].

Если уточненный расчет не будет представлен в срок, проверяющие оштрафуют по ст. 119 НК РФ. Минимальный размер штрафа 1000 рублей.

Камеральная проверка принятого расчета длится до 3 месяцев. При этом ИФНС может истребовать у страхователя сведения и документы, подтверждающие обоснованность отражения: сумм, не подлежащих обложению взносами, а так же применения пониженных тарифов (п.8.6 ст.88 НК РФ).

До 1 января 2017 года НК РФ допускал истребование инспекцией документов и сведений при камеральной проверке, если по проверяемому налогу организация применила льготу, а не освобождение по обложению той или иной выплаты.

Камеральную проверку расчета по страховым взносам ИФНС осуществляет совместно с ФСС РФ (рис. 3).



### Рис. 3. Передача ИФНС расчета на камеральную проверку ФСС

Так, принятый расчет ИФНС передает на камеральную проверку в территориальный ФСС [6, 7] в сроки указанные в п.16 ст.431 НК РФ. ФСС до 3-х месяцев проведет камеральную проверку [2]. Если ФСС нарушений не обнаружит и подтвердит расходы, то сообщит об этом в ИФНС, а налоговики проведут зачет [1, ст. 431]. В случае обнаружения ошибок ФСС составит акт и вручит его страхователю, вынесет решение о непринятии к зачету расходов на выплату пособий. Указанное решение направит страхователю в течение 3 рабочих дней со дня его вынесения. А его копию - в ИФНС в течение 3 рабочих дней со дня вступления решения в силу. Инспекция, в свою очередь, выставит требование об уплате недоимки по взносам на случай ВНиМ [4].

Привлекать ПФР для проведения камеральной проверки расчета по страховым взносам ФНС не будет.

Выездные налоговые проверки по всем видам страховых взносов проводятся налоговыми органами. Исключение составляют проверки правильности заявленных расходов на выплату страхового обеспечения на обязательное социальное страхование на случай ВНиМ, а также проверки обязательного социального страхования от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний [1, ст.431, п. 8]. Выездные проверки по этим двум вышеприведенным видам страховых взносов проводятся территориальными органами ФСС [4]. Передача проведения выездных налоговых проверок по страховым взносам налоговым органам решает проблемные вопросы как взимания страховых взносов, так и формирования расходов по оплате труда, учитываемых при исчислении налога на прибыль организаций [9].

При проведении выездной налоговой проверки страховых взносов, администрируемых налоговыми органами необходимо руководствоваться положениями главы 14 НК РФ, ТК РФ, учитывать разъяснения Минфина России, ФНС России, судебную практику, а также локальные нормативные акты конкретных плательщиков страховых взносов, изданных по вопросам оплаты труда и личного состава.

Действия по организации выездной налоговой проверки расчета по страховым взносам должны учитывать, что данный расчет содержит полноценный объем информации, связанный с освобождениями от уплаты страховых взносов и льготными тарифами этих взносов, который может быть проверен в рамках камеральной налоговой проверки.

Учитывая, что для различных плательщиков порядок взимания страховых взносов различается, то целесообразно для каждой категории разработать собственный алгоритм выездной налоговой проверки. Алгоритм выездной налого-

вой проверки расчета страховых взносов для организаций, осуществляющих выплаты в пользу физических лиц может предусматривать проверки:

1. наличия и ведения ежемесячного учета сумм начисленных выплат и иных вознаграждений, сумм исчисленных страховых взносов в отношении каждого физического лица по каждому виду страховых взносов. Возможно применение карточки по форме ранее действовавших страховых взносов с учетом корректировки на нормы главы 34 НК РФ. В любом случае форма документа ведения этого учета должна быть утверждена в учетной политике организации на соответствующий год. Одновременно проверяется право физических лиц на обязательное социальное страхование в соответствии с федеральными законами о конкретных видах обязательного социального страхования [3,4,5]. Лица, работающие по гражданско-правовым договорам, не являются застрахованными на случай ВНиМ. Иностранцы граждане и лица без гражданства требуют проверки на предмет признания их застрахованными лицами исходя из их статуса пребывания на территории РФ и в ряде случаев срока уплаты за них страховых взносов;

2. формирования сводного налогового регистра по форме расчета страховых взносов, представляемого в налоговый орган на основе технического задания на разработку программного обеспечения исчисления страховых взносов;

3. объекта обложения страховыми взносами в соответствии со статьёй 420 НК РФ на основании локальных нормативных актов организации (приказы, распоряжения, коллективные договора и др.). Одновременно при этом проверяется, могут ли выплаты и вознаграждения, начисленные в пользу физического лица в составе объекта обложения страховыми взносами, быть отнесены к расходам, уменьшающим налоговую базу по налогу на прибыль организаций. Для этого рассматривается каждая выплата на предмет возможности включения ее в расходы, уменьшающие налоговую базу по налогу на прибыль организаций, так как включение выплат и вознаграждений в объект обложения страховыми взносами не дает право на автоматическое включение этих выплат в расходы при исчислении налога на прибыль организаций без учета требований главы 25 НК РФ;

4. формирования базы страховых взносов на основании статьи 421 НК РФ отдельно по видам страховых взносов. База для исчисления страховых взносов на обязательное пенсионное страхование и на обязательное социальное страхование на случай ВНиМ определяется с учетом предельной величины, которая подлежит ежегодной индексации. Для обязательного медицинского страхования база исчисления страховых взносов не ограничивается;

5. правильности заявленных расходов на выплату страхового обеспечения на обязательное социальное страхование на случай ВНиМ необходимо производить совместно с территориальными органами Фонда социального страхования РФ, на которых возложен контроль за этими расходами по п. 8 ст. 431 НК РФ;

6. применения тарифов страховых взносов с учетом проверки первичных документов по формированию базы страховых взносов, по которой могли быть применены пониженные тарифы;

7. первичных документов, послуживших основанием для формирования сумм не подлежащих обложению страховыми взносами в соответствии именно с нормами ст. 422 НК РФ. Например, ст. 422 НК РФ ограничивает размер суточных, с которых производится исчисление страховых взносов суммой не более 755 руб. в день, если командировки в пределах Российской Федерации, и не более 2500 руб., если это заграничная командировка. Вместе с тем, в части расходов, учитываемых при исчислении налога на прибыль организаций, лимит суточных не установлен, эти расходы принимаются по нормам, установленным локальными нормативными актами организаций.

#### **Список литературы:**

1. Налоговый Кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 №117-ФЗ (ред. от 28.12.2016)
2. Федеральный закон от 24.07.1998 №125-ФЗ «Об обязательном социальном страховании от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний» (ред. от 28.12.2016)
3. Федеральный закон от 15.12.2001 №167-ФЗ «Об обязательном пенсионном страховании в Российской Федерации» (ред. от 19.12.2016)
4. Федеральный закон от 29.12.2006 №255-ФЗ «Об обязательном социальном страховании на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством» (ред. от 03.07.2016).
5. Федеральный закон от 29.11.2010 №326-ФЗ «Об обязательном медицинском страховании в Российской Федерации» (ред. от 28.12.2016)
6. Порядок взаимодействия отделений Фонда социального страхования Российской Федерации с управлениями Федеральной налоговой службы по субъектам Российской Федерации (утв. ФНС России №ММВ-23-1/11@, Правлением ФСС РФ №02-11-10/06-3098П 22.07.2016)
7. Приказ ФНС России от 10.10.2016 № ММВ-7-11/551 «Об утверждении формы расчета по страховым взносам, порядка его заполнения, а также формата представления расчета в электронной форме».
8. Мизюрёва В.В. Новый расчет по страховым взносам для глав КФХ // Бухучет в сельском хозяйстве. – 2016. – №1 – С. 34–40.
9. Шелемех Н.Н. Отдельные вопросы признания обязательных социальных страховых взносов для целей расчета налога на прибыль // Бухучет в сельском хозяйстве. – 2011. – №2 – С. 30–34.

ДЛЯ ЗАМЕТОК

---

Научное издание

Сборник материалов  
Международной научно-практической конференции  
(17-18 апреля 2017 года)

## ИНФОРМАЦИОННОЕ ОБЕСПЕЧЕНИЕ ЭКОНОМИЧЕСКОЙ БЕЗОПАСНОСТИ: ПРОБЛЕМЫ И НАПРАВЛЕНИЯ РАЗВИТИЯ

Редакционный совет:

Н.Н. Карзаева (гл. редактор),  
Ю.Н. Катков (зам. гл. редактора), Л.И. Хоружий,  
С.Г. Вегера, Л.А. Миэринь, М.Л. Пятов, Б.Н. Хосиев

*Кафедра экономической безопасности, анализа и аудита выражает  
глубокую благодарность генеральному директору*

*ООО «Аудит Групп»*

*Любошицу Борису Моисеевичу*

*за методическую и организационную помощь в подготовке сборника  
трудов, финансовую поддержку его издания*

*Материалы публикуются с сохранением авторского стиля.  
Ответственность за точность фактологического материала, ис-  
пользуемого в статьях, несут авторы.*

.....

Подписано в печать 25.04.2017 Формат 60x80 1/16  
Усл. п.л. 17,25 Тираж 100 экз. Заказ 580

ISBN 978-5-9909964-2-7



9 785990 996427

*Издательство Научный консультант  
123007, Москва, Хорошевское ш., 35к2, офис 508.  
Тел.: +7 (926) 609-32-93, +7 (499) 195-60-77 [www.n-ko.ru](http://www.n-ko.ru) [keyneslab@gmail.com](mailto:keyneslab@gmail.com)*