

Министерство науки и высшего образования Российской Федерации
Самарский государственный экономический университет
Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации
Поволжский государственный технологический университет
Поволжский государственный университет сервиса

МОДЕРНИЗАЦИЯ УЧЕТНО-КОНТРОЛЬНЫХ И АНАЛИТИЧЕСКИХ ПРОЦЕССОВ В УСЛОВИЯХ ЦИФРОВОЙ ЭКОНОМИКИ

*Сборник научных статей
I Всероссийской научно-практической конференции
25-26 апреля 2018 года*

Самара
Издательство
Самарского государственного экономического университета
2018

УДК 657.1:004.9
ББК У9(2)
М74

Материалы конференции размещены в системе РИНЦ

Редакционная коллегия: д.э.н., профессор Г.Р. Хасаев, д.э.н., профессор С.И. Ашмарина (отв. редакторы), д.э.н., профессор М.В. Мельник, д.э.н., профессор О.А. Миронова, д.п.н., профессор Э.П. Печерская, д.э.н., профессор В.А. Пискунов, д.э.н., профессор В.А. Маняева, д.э.н., профессор О.И. Васильчук, к.э.н. Т.М. Тарасова (отв. секретарь-референт)

М74 **Модернизация учетно-контрольных и аналитических процессов в условиях цифровой экономики** : сб. науч. ст. I Всерос. науч.-практ. конф., 25-26 апр. 2018 г. / [редкол.: Г.Р. Хасаев, С.И. Ашмарина (отв. ред.) и др.]. - Самара : Изд-во Самар. гос. экон. ун-та, 2018. - 162 с.
ISBN 978-5-94622-853-4

Сборник научных статей посвящен актуальным научно-практическим и методическим вопросам развития учетно-контрольного информационного обеспечения хозяйственной деятельности и аналитических процессов в условиях цифровой экономики.

Представляет интерес для научных работников, аспирантов, магистрантов, студентов, а также руководителей и специалистов предприятий в области учета, контроля и анализа.

УДК 657.1:004.9
ББК У9(2)

ISBN 978-5-94622-853-4

© ФГБОУ ВО " Самарский государственный
экономический университет ", 2018

УДК 657.6:658

© 2018 Мельник Маргарита Викторовна
доктор экономических наук, профессор
Департамента учета, анализа и аудита
Финансовый университет
при Правительстве Российской Федерации
E-mail: jurnal@mail.ru

НОВЫЕ НАПРАВЛЕНИЯ РАЗВИТИЯ УЧЕТА, АНАЛИЗА И АУДИТА КАК ФУНКЦИЙ УПРАВЛЕНИЯ

В статье рассматриваются дискуссионные вопросы о роли учетно-контрольных и аналитических процессов в производстве, о направлениях развития, о будущем самой профессии бухгалтера, аудитора, аналитика. Очень часто аналитическая работа в большей мере связывается с финансовым рынком и слабо увязывается с развитием и усложнением производственной деятельности. Что касается учетного процесса, его очень часто отождествляют с чисто счетными операциями, которые в большей мере могут быть модернизированы.

Ключевые слова: управление, учет, анализ, аудит, стратегический учет, суперфункция.

В условиях перехода на новые технологические уклады, освоения новой техники и технологий, ускорения инновационных процессов и существенной модернизации структуры экономики перед всеми экономическими субъектами стоят сложные задачи изменения системы управления, направленной на ускорение темпов роста и повышение эффективности производства. В этих условиях принципиально меняются многие направления управленческой деятельности. Однако наиболее существенные изменения происходят в основных функциях управления, к которым относятся: планирование, организация, координация, стимулирование. Именно эти процессы в большей мере опираются на одну из наиболее общих функций управления, которую часто называют суперфункцией, поскольку она присутствует на всех этапах управленческого цикла, относя к ней учетно-контрольный и аналитический процессы. Поэтому неудивительно, что в последний период времени появляется очень много достаточно дискуссионных позиций в научных статьях, монографических работах о роли учетно-контрольных и аналитических процессов в производстве, о направлениях разви-

тия, о будущем самой профессии бухгалтера, аудитора, аналитика. Очень часто аналитическая работа в большей мере связывается с финансовым рынком и слабо увязывается с развитием и усложнением производственной деятельности. Что касается учетного процесса, его очень часто отождествляют с чисто счетными операциями, которые в большей мере могут быть модернизированы. И в этой связи широкое обсуждение основных направлений развития учета, контроля и аудита в современных условиях, их влияния на результативность управления и на эффективность деятельности хозяйственных субъектов разного уровня становится особенно актуальным.

Прежде всего хотелось бы отметить, что в современных условиях уже произошли достаточно существенные изменения в самой постановке и развитии концепций учетно-контрольных и аналитических операций. Возникли новые направления бухгалтерского учета и контроля, новые виды анализа, которые в большей мере связаны с вопросами информационно-аналитического обеспечения системы управления. Первое, что хотелось бы отметить как очень важное положение сегодняшнего дня, что практически все научные сотрудники и практики бухгалтерско-финансовых служб в настоящее время четко представляют, что потребителями их деятельности, основных продуктов, которые они создают, являются как раз те лица, которые принимают управленческие решения, основываясь на подготовленной в рамках учетно-контрольных процессов информации и с учетом представленных вариантов и возможных решений, основанных на различных методах сочетания основных изменений, которые могут произойти в отдельных элементах производства.

Учитывая эти положения представляется необходимым в настоящее время достаточно четко определиться с направлением развития нашей области экономической науки, связанной с учетно-аналитическими, контрольными процессами во всех их направлениях. В данном случае приходится учитывать множество факторов, которые оказали существенное влияние на формирование современных концепций этой деятельности. К ним прежде всего можно отнести следующие. Прежде всего, и на этом сосредотачивают внимание большинство авторов, это неустойчивость производства. Хотелось бы отметить, что эта неустойчивость прежде всего связана с быстрыми изменениями, что вряд ли можно считать синонимом неустойчивости производства. Если изменения происходят на системной основе и по существу продолжают одну траекторию развития, то очень часто они нуждаются в определенной корректировке тех инструментов, которыми пользуется управленцы-менеджеры, но не меняет их сущности. И в этой связи само понятие устойчивого развития, которое вызывает огромные дискуссии среди экономистов, должно быть достаточно четко определено и понято, с одной стороны, как возможность достижения высоких темпов развития производства на основе разработки системных программ, изменения всех основных элементов производства, включая технику и технологии производства, готовые продукты и, самое главное, ор-

ганизацию и взаимодействие процессов производства продукции конечного потребления.

Во-вторых, представляется очень важным отметить еще проблему, связанную с тем, что в современных условиях изменения структуры национальных хозяйств в значительной мере повышается доля тех видов деятельности, которые базируются на интеллектуальном капитале. То есть если традиционно на развитие любого производства и на возможность его устойчивости смотрели с позиции наличия у него основных производственных фондов, достаточно большой численности работников, то на сегодняшний день произошли достаточно серьезные изменения во взглядах экономистов и очень часто при отношении небольших основных средств формируются крупнейшими организациями, основной задачей которых является разработка инноваций в области новых видов продукции, разработки новых технологий и других инноваций, которые как раз являются базой для развития других экономических субъектов, где уже требуются достаточно большие капитальные вложения в основные средства, где формируются большие трудовые коллективы. Кроме того, следует подчеркнуть, еще один момент. В настоящее время, когда речь идет об устойчивости развития производства, то очень трудно судить об этом по одному какому-либо предприятию, ибо в значительной мере изменился сам подход к формированию организационной структуры в связи с быстрым развитием бизнеса. В этой связи принципиально стоит вопрос по организации производства и выбора таких форм взаимодействия между партнерами, которые обеспечивают достаточно глубокую и устойчивую интеграцию отдельных производственных процессов, на которых специализируются экономические субъекты. Именно это привело к тому, что в аналитической науке в настоящее время существенно большее внимание уделяется вопросам анализа внешней среды, а показатели характеристики внешней среды, выделение основных стейкхолдеров, интересы которых необходимо учитывать при постановке бизнеса, определяют новый уровень организации, который породил и новые направления аналитики - стейкхолдеровскую теорию анализа и бизнес-анализа. Это оказывает большое влияние на взаимодействие таких самостоятельных областей знаний, как экономический анализ и статистика. Работа с большим массивом данных практически предполагает серьезную интеграцию статистической и аналитической науки, то есть раньше не было присуще нашим экономистам и всегда речь шла о разделении этих двух наук. Видимо в настоящее время сложилась такая ситуация, когда приходится больше говорить об их взаимодействии, чем о разделении.

В результате определение устойчивого развития предполагает постановку вопроса о том, что существенно повышается роль интеллектуального капитала, который может рассматриваться в достаточно многогранной форме и включать человеческий, организационный и социальный капитал, который имеет очень большое значение, так как именно слаженное взаимодействие предприятий, объединенных единым воспроизводственным циклом, направленным на изготовление продукции конечного потребления, стремление к повышению доли добавленной стоимости на каждом этапе создания нового продукта становится

весьма важной позицией и требует особого внимания именно к интеллектуальному капиталу. Одновременно хотелось бы отметить, что интеллектуальный капитал органически проникает во все другие виды капитала. Можно считать, что это первая стадия формирования производственного капитала, когда обостряется потребность в технике и технологии производства и формируются разные методы организации производства. Это касается также природного капитала, который связан с тем, что именно на основе новых интеллектуальных продуктов определяются наиболее эффективные методы разработки полезных ископаемых, их полное использование и минимизация отходов, на основе использования безотходных технологий, а также получение максимальной отдачи с каждой единицы природного богатства, что обеспечивается выбором совершенных методов их обработки.

Вместе с тем, требуются достаточно большие финансовые вложения в производство. Причем если раньше мы их рассматривали как прямые инвестиции, то есть как капитальные вложения, то в настоящее время мы все большее значение имеют долгосрочные и финансовые вложения, подкрепляющие постоянство и эффективность контактов отдельных стейкхолдеров и те финансовые вложения, которые направляются в поисковые нематериальные активы, в создание новых нематериальных активов, в частности, формирование патентов, лицензий по созданию нового продукта, новой технологии производства и новых методов организации. Все большее внимание уделяется финансированию и так называемых управленческих инвестиций, в частности, связанных с маркетинговой политикой любого экономического субъекта.

В современных условиях существенно повышается ответственность бизнеса за общую эффективность и условия развития экономики. Сама тенденция расширения границ отчетности и последовательный переход к формированию отчетности в формате устойчивого развития и последующем интегрировании отчетности направлен на то, чтобы каждое звено бизнеса несло ответственность не только за финансовые результаты собственного производства, но, во-первых, учитывало заинтересованность всех участников воспроизводственного бизнес-процесса. Это в какой-то мере заставляет нас возвратиться к пониманию общего, как ранее было принято в российской литературе народнохозяйственного эффекта. В настоящее время во всех международных документах, регламентирующих интегрирование отчетности подчеркивается необходимость распределения рисков и ответственности между всеми участниками бизнеса. При этом данная ответственность включает не только поддержание устойчивого экономического состояния предприятия, но и социальную и экологическую ответственность. При этом каждый экономический субъект несет ответственность не только за собственное предприятие, но и за ту среду, в рамках которой он функционирует. В частности при социальной ответственности бизнеса уже рассматриваются не только соответствующие дополнительные меры, которые принимаются по повышению квалификации, поддержанию здоровья, охраны труда и техники безопасности собственного производства, но учитывается ее выход на

более широкое пространство, имея в виду участие экономического субъекта в решении экономических проблем применительно к определенной территории, к региону, городу, поселку, в котором живут не только люди данного предприятия, но которые непосредственно примыкают к этому предприятию, обеспечивая его определенной сферой услуг, создавая инфраструктуру для его успешного функционирования.

Следует отметить также, что в настоящее время существенно расширены экономические возможности интеграции производства с учетом ускорения использования инноваций базовых отраслей национального хозяйства. Это приводит к тому, что более активно могут развиваться так называемые горизонтальные виды интеграции, когда базовая инновация используется принципиально разными отраслями для производства различных видов продукции, для разработки технологий, которые требуют определенной адаптации к конкретным отраслям. Это же относится созданию управленческих инноваций, которые также предполагают адаптацию к определенным организационно-производственным структурам и самое главное к определенным условиям функционирования любого экономического объекта.

Следует также отметить, что в современных условиях достаточно активно расширяется роль государства по регулированию развития экономики. Это связано с тем, что государство создает достаточно большое количество новых организаций интеллектуального профиля, что связано с развитием науки, культуры с позиций научных и конструкторских проектных работ, которые реализуются в фундаментальных отраслях науки. Но кроме того государство оказывает достаточно активную помощь и тем организациям, которые проводят исследования в рамках отдельных отраслей через бюджетные трансферы, через выделение грантов и другие условия поддержания финансами не только государственного сектора экономики, но и создавая новые организационно-производственные структуры смешанного типа, примером которых является, в частности, создание государственно-частных партнерств. В этом плане в значительной мере увеличивается доля тех организаций, которые имеют смешанную форму собственности и в этом плане происходит очень активное сближение в рамках бухгалтерского учета и контроля на базе государственных организаций и организаций коммерческого типа.

Все эти тенденции оказывают очень серьезное влияние не только на развитие науки, но и на способы и формы реализации научных исследований в области учета, анализа и аудита.

В качестве основных направлений, которые характерны для всей триады учета, анализа и аудита можно отметить следующие, уже нашедшие в большей мере реализацию новых документах, которые являются нормативными для реализации этих видов управленческой деятельности и в тех новых концепциях, которые широко обсуждаются сейчас научной общественностью и являются наиболее острыми с позиций восприятия, с одной стороны практиками, а с дру-

гой - традиционными специалистами в области бухгалтерского учета, анализа и аудита.

К ним можно прежде всего отнести стратегическую направленность этих процессов. Если еще десятилетие тому назад такая формулировка, как стратегический анализ, стратегический учет, стратегический контроль казались чем-то далеким, то в настоящее время это реальная проза жизни, которая уже практически пробилась себе путь в основной части экономических субъектов. Несмотря на то, что далеко не все признают эти названия, реальными результатами такого учета, анализа и контроля пользуются практически все. Это прежде всего относится к вопросам превентивности контроля, когда до принятия управленческих решений большое внимание уделяется, и серьезная проверка проводится документов, на основе которых выделяются финансовые вложения, на основе которых выбираются партнеры по реализации поставленного плана и задач, а также одновременно разбираются возможные варианты решения той или иной задачи. Мы все достаточно хорошо помним, что важнейшим направлением совершенствования планирования еще в рамках централизованной экономики вариантность планирования. Большое внимание уделялось вопросам прогнозирования, но в те времена этот вопрос решался несколько проще, поскольку предприятия развивались в эволюционном режиме и для прогнозирования можно было использовать те методы, которые были доступны для крупных хозяйственных систем на базе накопленной сопоставимой информации. В настоящее время эти вопросы существенно сложнее и можно отметить, что возможность стратегического планирования, прогнозирования и стратегического анализа на базе методов математической статистики, то есть корреляционного анализа, в настоящее время достаточно сужены, поскольку нет того массива устойчивой информации, которая необходима для решения этих задач. Однако методы, которые ранее использовались по-прежнему являются актуальными для установления двухсторонних зависимостей, при прогнозировании определенных достаточно коротких промежутков развития экономического субъекта и решения конкретных задач. Вместе с тем все больше места в такой стратегической работе занимают методы, где активно участвует человек, то, что мы называем методами интерактивного моделирования, методами когнитивного моделирования, когда практически основным инструментом прогноза становится экспертная оценка, которую дают специалисты высокого класса. Надежность такого стратегического прогноза связана, прежде всего, квалификацией тех экспертов, которые работают, их глубокое знание не только собственного экономического субъекта, но и знание своих конкурентов, понимание тех партнеров, с которыми придется работать и очень четкое понимание тех качественных скачков, которые происходят в различных сферах экономики.

Одновременно следует отметить еще одну очень важную позицию, когда речь идет о стратегическом учете, анализе и аудите, они строятся в основном на основе контроля определенных документов. Это технико-экономические обоснования, проекты, системы, схемы, которые выстраиваются для конкретных

случаев принятия управленческих решений. Такая работа предполагает не только квалификацию отдельного человека, но еще и высокую степень коммуникабельности, определяющую возможность работы в команде. В этом плане человеческий интеллектуальный капитал, который очень активно в настоящее время формируется в каждом прогрессивном экономическом субъекте, становится решающей силой достижения поставленных задач и грамотности самой постановки этих задач, которые с одной стороны, носят инновационный характер, с другой стороны являются реализуемыми с учетом возможностей собственного состояния экономического субъекта, возможности привлечения заинтересованных участников бизнеса и готовности инфраструктуры экономики воспринять те или другие разработки. Таким образом, вопросы стратегического подхода привели к тому, что в настоящее время появились несколько новые позиции в бухгалтерском учете, которые непосредственно порождены именно этим его направлением. Например, существенно большее внимание стало уделяться вопросам оценочных обязательств. Это как раз те позиции, которые предполагают, что мы должны учитывать возможности каких-то дополнительных затрат, возможности того, что не состоится ряд позиций, потребуются дополнительные затраты и дополнительное время на их разработку. В этой связи в отчетности более широко представлены вопросы нематериальных активов, куда стали относить поисковые активы, некоторые незаконченные исследования и разработки, то есть совершенно очевидно, что у нас возникает проблема учета затрат на длительные периоды времени, эффект от которых будет не в текущем году и даже не в ближайшие один-два года, а в рамках установленной стратегии развития. Кроме того с позиций стратегического анализа большое внимание уделяется пониманию затрат, связанных с формированием коллектива работников предприятия, где кроме затрат на заработную плату все чаще возникает вопрос о необходимости учета затрат на повышение квалификации работников и систему их информационного обеспечения с позиций понимания не только того состояния объекта, где работает коллектив, но и понимание той окружающей среды и конкурентной среды, в которой приходится вести соответствующие разработки и принимать соответствующие решения. Таким образом сама по себе постановка стратегического бухгалтерского учета привела к возникновению существенно новых направлений его развития и требует соответственно новых подходов к формированию первичных документов по этому материалу и списание затрат на текущие затраты и затраты будущих периодов, и решение других не менее важных вопросов.

Стратегический подход, безусловно, сказался на необходимости формирования так называемого предварительного контроля. Эта проблема в рамках аудита и контроля получила и нормативное утверждение в стандартах Счетной палаты РФ и нормативных материалах регулирующих контроль за государственной собственностью. Вопросы стратегического аудита стоят достаточно четко и особенно активно просматриваются с позиций того, что необходимо учитывать при проведении контрольных проверок не только состояния сегодняш-

него дня, но и возможности предприятия, то есть готовность к реализации тех перспектив, которые необходимы для развития экономического субъекта, выживания и сохранения его позиции на внутреннем и мировом рынке. Больше всего изменений в контроле произошло в связи с развитием риск-ориентированного подхода, который рассматривается с позиций контроля и аудита, поскольку сплошной контроль отошел уже в прошлое и выборочный контроль на всех стадиях является практически решающим контролем в настоящее время. К риск-ориентированному подходу активно переходят даже налоговые органы, что совершенно справедливо, потому что в их задачи должны входить не только ретроспективный контроль за правильностью выполнения налоговых обязательств, но в определенной мере и контроль за возможностью изменений налоговой составляющей на следующие периоды времени в бюджетах разного уровня. И вот учитывая эту ситуацию можно совершенно четко сказать, что в рамках контроля, (аудита) в настоящее время риск-ориентированный подход является основным, по существу применяется везде, речь только идет о том, чтобы наиболее полно можно было реализовать методики составления карт рисков, понимания самих рисков и что самое узкое звено, освоить методы количественного измерения рисков и их влияние на конечные результаты деятельности экономического субъекта. В этой связи при риск-ориентированном подходе может быть активно использованы методы математической статистики, которые показывают плотность взаимосвязей. Использование инструментария математической статистики дает возможность объективно оценить связанность отдельных показателей, отдельных направлений деятельности, взаимозависимость и взаимовлияние на общие итоговые результаты деятельности организации. Естественно, что риск-ориентированный подход огромное влияние оказал и на аналитическую работу. Именно здесь реализуется в наиболее полной мере многовариантный подход к решению любой задачи, где критерием выбора могут быть разные показатели, начиная со снижения издержек или повышения эффективности и времени разработки и включая негативные экологические и социальные последствия реализации отдельных мероприятий. Эта позиция имеет очень большое значение для того чтобы по настоящему грамотно и обоснованно был реализован риск-ориентированный подход к тем методам учета, анализа и аудита, которые по существу являются базой принятия управленческих решений и обеспечивает надежность тех шагов, которые делает экономика с позиций их реальной направленности и влияния на повышение эффективности экономики.

В этих условиях, когда разрабатывается такая сложная система учетно-аналитических и контрольных процессов очень важно ориентироваться в их взаимодействии и взаимосвязи и в данном случае разрабатываются как раз те новые направления, которые предполагают, прежде всего, очень четкого понимания тех мер, которые проводятся. Основой для этого является, прежде всего, разработка четкого понятийного аппарата и стандартизация тех положений, которые используются взаимодействующими друг с другом экономическими субъектами. Именно поэтому большое внимание для развития бухгалтерского

учета в настоящее время уделяется совершенствованию стандартизации бухгалтерского учета. Большое внимание также уделяется стандартизации аудита и контроля и все более четко ставится вопрос о необходимости стандартизации аналитических разработок. В этом плане хотелось бы отметить, что все три этих группы взаимосвязей ложатся в основу моделирования развития любого экономического субъекта. В качестве конечного результата аналитической и контрольной деятельности должна быть разработана модель развития экономического субъекта, начиная с входа простых элементов воспроизводственного процесса до выхода продукции конечного потребления. При этом создается единая цепочка создания добавленной стоимости. Одновременно распределяются риски между всеми участниками воспроизводственного процесса, выявляется взаимопроникновение и взаимосвязь и противоречия между отдельными этапами воспроизводственного бизнес процесса. В рамках этого моделирования увязываются все основные позиции, которые являются базой для обоснования управленческих решений по направлениям, времени их реализации и оценке получаемого эффекта. При этом совершенно очевидным становится, что эффект может получаться далеко не в каждой точке взаимодействия и в этом плане определенное перераспределение ресурсов, перекрестные вложения должны стать важнейшей формой организации деятельности предприятия. То есть мы видим, что именно в этом плане экономическая триада бухгалтерский учет, анализ и аудит становится базой для грамотной координации деятельности экономических субъектов, входящих в единый воспроизводственный процесс, а также координации деятельности экономических субъектов разного уровня с позиций определения централизации, рациональной децентрализации и самое главное разных видов взаимодействия отдельных экономических субъектов для решения глобальных задач, стоящих перед экономикой страны. И в этом плане возникает новый объект для учетно-контрольных и аналитических процессов - это те самые целевые программы, которые достаточно широко реализуются в настоящее время по разным направлениям в экономике нашей страны и в мире. Эти программы могут касаться отдельной территории, отдельных субъектов Федерации, федеральных программ и кроме того достаточно большое количество международных программ. В этом плане возникает объективная предпосылка для международной гармонизации тех стандартов учета, анализа и аудита, которые дают не только возможность находить общий язык, но и выстраивать единую систему обоснования экономического развития любого экономического субъекта вплоть до международных альянсов, которые приобретают определенное значение в настоящее время и ярким образцом которых может быть Евроазиатский экономический союз. Естественно, мы надеемся, что в ближайшем будущем возникнут новые альянсы и с дальним зарубежьем и в этом плане такая гармонизация регулирования бухгалтерского учета, анализа и аудита приобретает все большее значение.

Это одна сторона вопроса, на которой хотелось бы остановиться и которую нам приходится учитывать, когда выстраивается проблематика подготовки кадров в области экономики в широком плане и в области бухгалтерско-аналитических и контрольных процессов, то есть в области бухгалтерско-финансовых блоков организационных структур предприятий, для министерств, ведомств этого профиля и для подразделений отдельных экономических субъектов. Совершенно очевидным становится тот вопрос, что при подготовке таких специалистов необходимо учитывать все эти новые тенденции и первая позиция, которая стоит перед нами, направлена на то, чтобы было органическое взаимодействие финансово-бухгалтерских служб с другими подразделениями менеджмента в любом экономическом субъекте. При этом основной задачей специалистов нашего профиля является обеспечение необходимой информацией, которая дает полную прозрачность и понимание системы образования конечных целевых показателей, при принятии управленческих решений.

В этом плане в нашем направлении огромное значение имеет так называемый корпоративно-управленческий подход, который приходится учитывать при развитии бухгалтерского учета, анализа и аудита. Так в бухгалтерском учете четко видна тенденция существенного возрастания роли управленческого учета, ибо именно через него можно получить ту информацию и создать такую систему показателей, которая позволяет видеть схему формирования конечных оценочных показателей, через призму частных характеристик использования различных видов ресурсов производства. В этой связи многие специалисты в области бухгалтерского учета в настоящее время большое внимание уделяют развитию управленческого учета. При этом управленческий учет рассматривается достаточно широко и затрагивает не только учет отдельных показателей использования ресурсов, т.е. учет ресурсных элементов, но и достаточно в активной мере показывают изменение характеристик функционирования каждого вида ресурсов, их взаимосвязь, особенности методов взаимодействия организаций и т.д. В этой связи деятельность в области управленческого учета существенно активизировалась, причем многие специалисты, в частности специалисты Воронежского университета, активно пишут о так называемом функциональном бухгалтерском учете, очень четко увязывая отдельные направления управленческого учета с специальными функциями управления, такими как обеспечение производства, непосредственно решение технических задач и другого направления. В этом плане приходится возрождать те виды бухгалтерского учета, анализа, которые развивались в централизованной экономике, имеется в виде технико-экономический анализ, учет использования отдельных ресурсов, учет качественных показателей состояния ресурсов производства, а не только результативность, которая получается в результате производства определенных видов продукции и реализации определенных бизнес процессов. Эти направления развития управленческого анализа также, на наш взгляд, являются весьма актуальными, важными и требуют существенного внимания.

Вместе с тем все больше внимания уделяется развитию управленческого учета не только в рамках отдельного экономического субъекта, но при подведе-

нии итогов работы групп взаимосвязанных предприятий. Когда очень важно показать прежде всего уровень пропорциональности, взаимосвязанности, качественное и количественное соответствие уровня характеристик различных элементов производства во взаимосвязанных показателях, по качеству используемых ресурсов, по их готовности к использованию, что в решающей мере определяет совокупный эффект деятельности группы предприятий.

Естественно, что в новых условиях в определенной мере меняются и требования к подготовке кадров для сферы экономического управления в целом и для бухгалтерско-учетных, учетно-аналитических, контрольных процессов в частности. В этой связи вероятно надо признать оправданность более широкой подготовки специалистов, в частности, на первой стадии получения высшего образования. В бакалавриате необходимо давать более широкое представление о тех экономических процессах, которые происходят в мире, представлять не только национальную, но и международную экономическую обстановку, показывать динамику технико-технологических процессов, в частности, давая характеристику основных технологических укладов, их специфики и сложности перехода из одного технологического уклада в другой. В этой связи расширение аспектов дисциплин, которые изучаются бакалаврами, может быть в определенной мере оправдано. Вместе с тем очень важно, чтобы все дисциплины были сфокусированы на необходимости получения информации, которая необходима именно работнику экономического субъекта соответствующего уровня для понимания сложившейся экономической ситуации, вероятности ее изменения, возможности управления этими изменениями и оценке эффективности принимаемых управленческих решений.

Вместе с тем такая подготовка требует достаточно глубокого изучения фундаментальных наук, к которым относятся, прежде всего, экономическая теория, история экономических учений, история корпоративных финансов в странах, если речь идет об экономике определенных укладов развития, экономических моделей развития экономических систем. Это как раз та фундаментальная часть исследований, против которой очень часто возражают работодатели, но для грамотной постановки любого из перечисленных вопросов необходимо иметь представление именно об этих общих тенденциях экономического развития страны и мира.

Обучение на второй ступени высшего образования в магистратуре должно носить целевой характер, готовя студентов к углубленному изучению тех видов работ, которые будут относиться к их должностным обязанностям, и помогут им реализовать соответствующие компетенции. Здесь очень важно обеспечить при преподавании любой дисциплины синтез теоретического и практического материала, то есть дать теоретико-методологическую основу используемых методик.

Обучение по магистерским программам может быть в большой мере увязано с требованиями конкретных работодателей, вплоть до создания корпора-

тивных групп. Такой подход в определенной мере меняет сложившееся соотношение обучения бакалавров и магистров.

Когда речь идет о сегодняшнем дне и ставится задача активного использования инструментов цифровой экономики, естественно, что каждый специалист должен достаточно хорошо владеть современными информационными технологиями, прежде всего как пользователь, понимая, какие есть возможности использовать новые технические средства, новые коммуникации, какие есть программные продукты и для решения каких задач они могут быть использованы. Однако мы очень хорошо понимаем, что прежде чем пользоваться каким-либо информационным продуктом, надо его создать, а для этого нужна постановка самой задачи. В этой части необходимо четко понимать, что цифровая экономика представляет собой синтез фундаментальных знаний предмета и глубокого знания методов обработки данных об этом исследуемом предмете. Предметная область, которая необходима при разработке экономико-математического моделирования, постановке задач для автоматизированного решения может быть поставлена только высококвалифицированными специалистами именно в этой области. Эта сторона показывает и характеризует, что, видимо, существенно должны меняться структуры бухгалтерских служб в экономических субъектах, структура работников, занятых в этих экономических службах. Они должны в большей мере ориентироваться на тесные контакты не только с потребителями информации, сколько со звеньями, занимающимися ИТ, то есть теми технологиями обработки данных, которые характерны для современных уровней развития экономики и позволяют решить именно те задачи, которые необходимы лицам, принимающим управленческие решения. Здесь, с одной стороны, высококвалифицированные специалисты бухгалтерско-аналитической службы ставят конкретные задачи, вооружая разработчиков информационных продуктов алгоритмами основных характеристик, которые объективно отражают техническое, организационное, экономическое, социальное состояние управляемых объектов, а уже методы обработки этих данных реализуются в рамках других подразделений. В результате получается, что учетно-аналитические службы и в последующем контрольные службы становятся как бы связующим звеном между теми инструментами, которые могут быть использованы в процессе обоснования, принятия управленческих решений, контроля за их выполнением и теми методами прогрессивными, которые для этого применяются на основе использования современной вычислительной техники, современных средств коммуникаций и т.д. Естественно, что некоторое влияние это окажет и на организацию самого учетного и аналитического процесса. На примере контрольных процессов можно четко показать, что, видимо, в условиях высокого технического оснащения производства и новых средств коммуникаций большая доля работ может выполняться в дистанционном режиме. Это может относиться и к получению необходимой информации, и к передаче соответствующих консультаций и к коллективному обсуждению работы взаимосвязанных подразделений эконо-

мических субъектов, которые находятся не только в разных зданиях одного города, но и в разных концах страны. Проведение таких совместных совещаний, широкое обсуждение в рамках этой позиции дают возможность нам решать эти задачи на совершенно другом уровне. Однако само содержание задач, собственно сущность применения новых методов должны быть определены специалистами, которые понимают сущность и экономическое содержание тех процессов, на которых используется современные методы обработки данных.

Полностью принимая преимущества информационной экономики и ее новые возможности в части использования цифровых технологий необходимо отметить и те сложности, с которыми может столкнуться наша экономика. Это прежде всего связано с достаточно высокими затратами, которые требуют создание новых систем коммуникаций, новых методов обработки данных, не только в плане механизации работ, но и в плане разработки самих информационных продуктов. В этом случае необходимо определить четкие требования к тем информационным технологиям, которые могут быть реально использованы в учете, контроле и аудите в менеджменте и целенаправленно разрабатывая их обеспечивать при этом органическую увязку. Необходимо формировать направления прикладных научных исследований инновационных разработок, востребованных практикой учетно-аналитической и контрольной работы. В частности, целесообразно формирование ориентированных баз данных на принятие решений определенного вида, адаптированных к организационно-экономическим особенностям отдельных отраслей производства, учитывающих разнообразие стратегий и моделей развития бизнес-процессов и бизнеса в целом в экономических субъектах. Необходима разработка новых методов создания на основе классификаторов и реестров, основных характеристик и показателей развития экономического объекта. Естественно, что в этих условиях необходима консолидация усилий и научно-исследовательских институтов, и государственных органов управления и вузов и работодателей, которые должны сформулировать совершенно четко требования к тем специалистам, которые будут работать и как в подразделениях ИТ, так и при подразделениях учетно-финансового блока. В этом случае, безусловно, необходима очень серьезная работа в части регламентации организации менеджерской работы. В частности, придется видимо менять положение о подразделениях аппарата управления, о структурно-функциональных взаимосвязях, готовить новые должностные инструкции для специалистов разного профиля, занятых в отдельных подразделениях аппарата управления. Таким образом, когда речь идет о переходе на цифровую экономику, в современных условиях существенного реформирования структуры и направлений экономического развития страны необходимо все вопросы решать комплексно.

Следует подчеркнуть, что все эти вопросы будут носить четко выраженный стратегический характер и одновременно должны быть направлены на максимальную гармонизацию основных направлений деятельности в структуре ме-

неджмента любого экономического субъекта с целью получения наибольшей отдачи от каждого звена и от каждой стадии работы, обеспечивающих получить максимальный совокупный эффект.

1. Conceptual aspects of tax system development in cyclic economy / T.L. Bezrukova, L.V. Bryantseva, V.L. Pozdeev, I.V. Orobinskaya, A.G. Kazmin, B.A. Bezrukov // Integration and Clustering for Sustainable Economic Growth. Contributions to Economics. 2017. P. 287-303.

2. Булыга Р.П. Аудит бизнеса: стратегическое направление реформирования аудита в XXI веке и ветвь научных исследований финансового университета // Аудиторские ведомости. 2017. № 9. С. 5-11.

3. Вахрушина М.А. Стандартизация финансовой отчетности российских организаций и качество раскрываемой информации: нерешенные проблемы // Международный бухгалтерский учет. 2018. Т. 21, № 3 (441). С. 271-280.

4. Мельник М.В. Новые повороты учета, анализа и аудита // Учет. Анализ. Аудит. 2018. № 1. С. 110-124.

5. Миронова О.А. Контрольно-аналитическое обеспечение экономической безопасности: институционально-уровневый подход // Аудиторские ведомости. 2017. № 12. С. 63-68.

6. Рожнова О.В. Инновации в учете и отчетности как инструмент повышения конкурентоспособности российских предприятий // Современные проблемы управления конкурентоспособностью и инновационным развитием России памяти заслуженного деятеля науки Российской Федерации В.И. Кравцовой 12/2017 : материалы VI Международ. науч.-практ. конф. кафедры "Менеджмент". 2018. С. 97-101.

© 2018 Melnick Margarita Viktorovna
Doctor of Economics Sciences, Professor
of the Department of Accounting, Analysis and Audit
Financial University
under the Government of the Russian Federation
E-mail: jurnal@mail.ru

NEW DIRECTIONS OF DEVELOPMENT OF ACCOUNTING, ANALYSIS AND AUDIT AS MANAGEMENT FUNCTIONS

The article discusses debatable questions about the role of accounting, control and analytical processes in production, the directions of development, the future of the profession of an accountant, an auditor, an analyst. Very often, analytical work is more closely associated with the financial market and weakly linked with the development and complexity of production activities. As for the accounting process, it is often identified with purely countable operations, which can be more modernized.

Keywords: management, accounting, analysis, audit, strategic accounting, superfunction.

© 2018 Рожнова Ольга Владимировна
доктор экономических наук, профессор
Департамента учета, анализа и аудита
Финансовый университет
при Правительстве Российской Федерации
E-mail: ORozhnova@fa.ru

ГАРМОНИЗАЦИЯ УЧЕТА, АУДИТА И АНАЛИЗА В УСЛОВИЯХ ЦИФРОВОЙ ЭКОНОМИКИ

В статье проанализированы причины актуальности гармонизации учета, аудита и анализа в условиях цифровой экономики. Рассмотрены четыре направления исследований, позволяющие устранить имеющиеся несоответствия между областями учетной сферы, и сделано предложение разработать единую концепцию учета, аудита и анализа в условиях цифровой экономики.

Ключевые слова: учет, аудит, анализ, учетная сфера, МСФО, отчетность, цифровая экономика, гармонизация учета, аудита и анализа.

В настоящее время представляется особо важным достижение сущностной, а в ряде случаев и формальной, сопоставимости внутри областей учетной сферы. Эта задача приобретает особую актуальность в условиях цифровой экономики, характеризующейся среди прочего такими явлениями как использование BigDate, искусственного интеллекта, коммуникаций в режиме on-line, технологий блокчейна. Определенные нестыковки в трактовке терминов, методов, а также расстановке приоритетов в целях и задачах приводят к уменьшению эффекта от применения цифровых технологий и общей эффективности учетной сферы. Таким образом, одним из приоритетных направлений исследований, на наш взгляд, должно сейчас стать исследование, позволяющее достигнуть необходимой непротиворечивости учета, аудита и анализа и синергического эффекта от их слаженного взаимодействия. Рассмотрим только некоторые проблемные вопросы по этому направлению, хотя различные аспекты этой темы изучаются целым рядом ученых, например, Э.С. Дружиловской¹.

Первое, по нашему мнению, должно стать предметом изучения это подход к виртуальным операциям и виртуализации отчетности². Одним из признаков цифровой экономики является увеличение их объемов виртуальных операций. Полагаем, что к ним в учете следует отнести операции, прибыль (убыток) по которым может никогда не воплотиться в приток (отток) денежных средств. В качестве примеров виртуальных операций можно привести следующие операции:

- Переоценка основных средств. При переоценке объекта основных средств, может возникнуть как нереализованный убыток, при этом денежных

средств не становится меньше, так и нереализованная прибыль, при этом денежных средств не становится больше и не возникает дебиторская задолженность. Создание оценочных обязательств. Признание оценочных обязательств (в связи с судебными разбирательствами, выходными пособиями, необходимостью ликвидации объекта основных средств при окончании его использования) не влечет за собой изменение денежных потоков.

- Продажа товаров, оказание услуг, строительство. В области применения МСФО 15 "Выручка по договорам с клиентами" определенная виртуальность возникает при распределении сумм признанной выручки по периодам в ситуации продаж, включающих бонусные программы. Часть суммы выручки, откладывается до момента окончания действия бонуса или его реализации. Т.е. поступившие денежные средства не будут равны признанной выручке. Аналогичная ситуация возникает при операциях финансирования, встроенных в операции продажи. Причем, финансирование должно быть выделено как в случае его предоставления, так и получения, т.е. авансы полученные необходимо дисконтировать, выделяя элемент финансирования. Эта часть оценивается на основе теории вероятности.

- Снижения стоимости запасов до чистой стоимости реализации. Нереализованные убытки признаются в отношении запасов согласно МСФО 2 "Запасы".

- Обесценение стоимости основных средств, нематериальных активов. Согласно МСФО 36 "Обесценение активов" такие объекты проверяются на обесценение, причем в отношении некоторых из них такая проверка проводится ежегодно в обязательном порядке.

- Обесценение финансовых активов. В соответствии с последней редакцией МСФО 9 "Финансовые инструменты" значительно увеличился объем резервов, создаваемых под обесценение финансовых активов. Правила этого стандарта (в редакции 2014 года) требуют в отношении многих финансовых инструментов признания нереализованных убытков - создания резервов по ожидаемым кредитным убыткам.

- Оценка активов и обязательств, проводимая согласно МСФО (в соответствии с установленным правилом или разрешенному МСФО выбору учетной политики) по модели оценки (учета) по справедливой стоимости. Применение данной модели всегда приводит к возникновению нереализованных прибылей или убытков.

Основные виртуальные операции можно разделить на ряд групп, выделив операции, приводящие:

1) к получению только нереализованных убытков (с подразделением на ситуацию возникновения убытка и ситуацию его возврата; в основном эти операции связаны с образованием резервов (оценочных обязательств));

2) либо к получению нереализованных прибылей, либо нереализованных убытков с различной методикой отражения этих прибылей и убытков (эти операции возникают при использовании исторической модели учета);

3) либо к получению нереализованных прибылей, либо нереализованных убытков с одинаковым отражением этих прибылей и этих убытков (в основном эти операции возникают при использовании модели оценки по справедливой стоимости);

4) к непризнанию дохода/ расхода соответствующего полученным денежным средствам или дебиторской задолженности/кредиторской задолженности.

Виртуальные операции также можно разделить по признаку, отражения их результата.

В первом случае результат отражается в показателе "Прибыль/убыток за период" (Чистая прибыль/убыток) в конце первой части Отчета о совокупном доходе, представляющей собой "Отчет о прибылях и убытках".

Во втором случае первично нереализованный убыток показывается аналогично первому случаю, но первичная нереализованная прибыль представляется во второй части Отчета о совокупном доходе "Прочий совокупный доход" и в Отчете о финансовом положении не включается в статью "Нераспределенная прибыль", а входит в отдельную статью какого-либо капитального резерва. В последствие при получении результата, противоположенного накопленному ранее, сначала происходит компенсация этого накопленного результата, и только после доведения его до нуля, начинает действовать правило первичного отражения.

В третьем случае в зависимости от используемой модели виртуальный результат будет отражен либо в конце первой части Отчета о совокупном доходе, т.е. в показателе "Прибыль/убыток за период" - модель учета по справедливой стоимости через прибыль/убыток; либо во второй части Отчета о совокупном доходе "Прочий совокупный доход" - модель учета по справедливой стоимости через "Прочий совокупный доход". Следует отдельно отметить, что последняя модель может предполагать также реклассификацию при окончании операции (т.е. получении реального результата) в первую часть Отчета о совокупном доходе, т.е. перевод суммы из "Прочего совокупного дохода" в показатель "Прибыль/убыток за период".

Примером четвертого случая может служить область применения МСФО 15. Это касается и описанных выше случаев непризнания полученных денежных средств в качестве выручки (а признание их в качестве обязательства), а также распределение доходов и расходов между отчетными периодами при отражении операций оказания услуг, строительства.

Таким образом, в учете виртуальные прибыли/убытки находят широкое распространение и прибыль или убыток какой-либо компании может практически полностью состоять именно из таких виртуальных величин. Все виртуальные показатели должны привлекать особое внимание аудиторов, т.к. во всех случаях, связанных с ними велика вероятность невольных бухгалтерских ошибок и умышленных искажений в отчетности. При анализе непосредственно показателя "Прибыли/убытка", а также всех показателей, в которых он

участвует, например, различных показателей рентабельности, необходимо разделять виртуальные прибыли/убытки и не виртуальные. Для облегчения анализа безусловно, и в учете, хотя бы в примечаниях к Отчету о совокупном доходе должна раскрываться информация о структуре показателя "прибыль/убыток" в разрезе его виртуальной и не виртуальной частей. Такой подход намного упростит работу и аудиторов, и аналитиков. Конечно, если сейчас внимательно изучить высококачественную отчетность в соответствии с МСФО какой-либо компании, можно (по выдержкам из учетной политики; описанию бухгалтерских оценок и принятия профессиональных суждений; а также обязательных и дополнительных раскрытий информации к различным статьям отчетов) получить представление о доле виртуальных прибылей/убытков в показателях "Прибыль/убыток за период" и "Нераспределенная прибыль/убыток". Однако затраты на такие пересчеты будут слишком велики. Кроме того, информации для корректного анализа, скорее всего, будет недостаточно.

Второе, что подлежит изучению для достижения гармонизации учета, анализа и аудита - наличие величин, рассчитанных с учетом вероятности наступления тех или иных событий. Все случаи, когда сумма определяется как ожидаемое значение, требуют аудиторского внимания и специального подхода при анализе. Количество таких значений неуклонно увеличивается. Вероятностные суммы, это виртуальные суммы, т.к. именно их реально не будет никогда, но именно они будут отражены в отчетности. Виртуальная величина может и не быть рассчитана как ожидаемое значение с учетом вероятности. Но использование для оценки активов (обязательств) вероятности требуется, например, в ситуациях, которые, как представляется на дату составления отчетности, имеют некоторое количество исходов. Такие ситуации возникают довольно часто при расчете оценочных обязательств (МСФО 37), при признании выручки (МСФО 15); определении ожидаемых кредитных убытков по финансовым инструментам (МСФО 9). Аналитик, анализирующий учетные показатели, должен знать, какие из них были определены, как ожидаемые значения, и уже несут в себе соответствующие риски. Особенно это значимо, если сам анализ будет проводиться, исходя из вероятности наступления каких-то сценариев или рассчитанных от рассматриваемого показателя третьих показателей.

Третьим направлением исследования непротиворечивости учета, анализ и аудита является точность терминологии. Бывают случаи, когда единство терминологии нарушается даже в рамках одной области учетной сферы, например, внутри учета. Так достаточно непоследовательно используется термин "затраты" и "термин "расходы". В анализе также данный термин трактуется также иногда достаточно вольно, кроме того в анализе можно встретить и такой термин как "издержки". Очевидно, что цифровые технологии в подобной ситуации могут дать сбой. На наш взгляд. Наиболее удобным подхо-

дом для гармонизации учета, аудита и анализа является все-таки применение учетных дефиниций, т.к. именно учетная информация в дальнейшем аудитуется и анализируется. Полагаем, что термин расходы следует использовать только в отношении тех затрат, которые признаются в Отчете о совокупном доходе. Затраты, не являясь элементом отчетности в соответствии с Концептуальными основами МСФО могут быть признаны либо как расходы, т.е. отнесены в Отчет о совокупном доходе, либо признаны активами, т.е. отнесены в Отчет о финансовом положении. Термин "издержки" полагает более правильным отменить, и использовать по мере необходимости различные дополнительные виды затрат. Необходимо отметить, что в анализе довольно часто не согласуется с учетом и термин "доход"³, игнорируется факт наличия различных методов амортизации основных средств и нематериальных активов, обязательность минимум ежегодно пересмотра сроков их полезного использования.

В качестве еще одного (четвертого) направления исследования гармонизации областей учета, по нашему мнению, следует выделить область детализации учетной информации. Весьма важно в ряде случаев, чтобы отчетность была интерактивной и при нажатии пользователем на какой либо показатель (одномоментно по его запросу) появлялась дополнительная аналитика, запрашиваемая им. Цифровые технологии могут позволить такой вариант интерактивной отчетности, например, когда и в ответ, на определенное число запросов пользователей, автоматически должно возникать требование/рекомендация к компании на представление подобной информации. Причем к числу пользователей учетной информации в данном случае должны быть отнесены и аудиторы, и аналитики (но, безусловно, с разным числом их запросов, приводящих к требованию раскрытия информации).

Если рассматривать учет, как поставщика информации для дальнейшего получения знаний в результате их анализа, то, безусловно, область анализа является вершиной пирамиды учетной сферы. В основе этой пирамиды расположен учет, над ним находится аудит, отсекающий не только не достоверную информацию, но также и не имеющую ценность для пользователей, т.к. в отчетности должна быть представлена только уместная, полезная для них информация и вершиной является анализ, однако знания, которые удается генерировать в результате анализа, не только необходимы для развития отдельных экономических субъектов и экономики в целом, но и должны способствовать дальнейшему развитию учета, аудита и самого анализа. Полагаем, что в условиях цифровой экономики процесс гармонизации учета, аудита и анализа должен ускориться и стать более эффективным. А главные итоги учета - отчетность, и ее аудита - аудиторское заключение, и анализа - знания о компании, должны стать доступными пользователям практически в режиме реального времени. Такой запрос со стороны пользователей уже существует

и его реализация уже не является невозможной, благодаря цифровой трансформации. Полагаем также, что для дальнейшего развития учетной сферы необходима разработка ее единой концепции, которая позволила бы и установить единую терминологию, единую цель, единые принципы и единый путь движения в условиях цифровой экономики. Имеется и потребность в специалистах, одинаково хорошо компетентных в учете, аудите, анализе и цифровых технологиях⁴.

В заключении нельзя не отметить, что у любой из рассмотренных областей учетной сферы может появиться на определенном этапе наиболее пассионарный драйвер развития⁵, который даст стимул для развития других областей.

¹ Дружиловская Э.С. Современные проблемы бухгалтерского учета с точки зрения аналитиков // Международный бухгалтерский учет. 2015. № 10 (352). С. 54-64.

² Рожнова О.В. Виртуальная отчетность // Международный бухгалтерский учет. 2014. № 14. С. 11-18.

³ Дружиловская Т.Ю., Ромашова С.М. Показатели доходов, расходов и финансовых результатов в учете и отчетности: теоретический и практический аспекты // Международный бухгалтерский учет. 2014. № 31. С. 2-11.

⁴ Волкова О.Н. О будущем (бухгалтерского) учета - профессии и академической дисциплины // Аудиторские ведомости. 2017. № 5-6. С. 31-42.

⁵ Рожнова О.В. Бухгалтерский учет в условиях бизнес моделирования // Вестник ИПБ (Вестник профессиональных бухгалтеров). 2016. № 6. С. 28-34.

© 2018 Rozhnova Olga Vladimirovna
Doctor of Economic Sciences, Professor
of the Department of Accounting, Analysis and Audit
Financial University
under the Government of the Russian Federation
E-mail: ORozhnova@fa.ru

HARMONIZATION OF ACCOUNTING, AUDIT AND ANALYSIS IN THE CONDITIONS OF THE DIGITAL ECONOMY

The article analyzes the reasons for the relevance of harmonization of accounting, auditing and analysis in the digital economy. Four areas of research are considered, allowing to eliminate the existing inconsistencies between the areas of accounting and the proposal to develop a single concept of accounting, auditing and analysis in the digital economy.

Keywords: accounting, audit, analysis, accounting area, IFRS, reporting, digital economy, harmonization of accounting, auditing and analysis.

© 2018 Вахрушина Мария Арамовна
доктор экономических наук, профессор
Департамента учета, анализа и аудита
Финансовый университет
при Правительстве Российской Федерации
E-mail: vakhrushina@mail.ru

К ВОПРОСУ О СВЯЗИ СИСТЕМ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА И МЕНЕДЖМЕНТА

В статье обосновывается необходимость сближения двух научно-практических направлений - менеджмента как концепции управления и управленческого учета как концепции учетно-аналитической поддержки управления. Отмечено значение управленческого учета не только для финансового менеджмента, но для всех его видов. Аргументировано, что взаимодействие между этими системами должно быть партнерским и взаимовыгодным. Потребляя информацию управленческого учета, менеджмент должен ставить перед последним задачи, подлежащие решению. В статье раскрыта роль бизнес-модели организации как центрального объекта двух систем, объективно предопределяющего их сближение. На примере одного из структурных блоков бизнес-модели организации - "Взаимоотношения с клиентами" - раскрыта роль управленческого учета для обоснования экономических решений, направленных на развитие бизнес-модели организации.

Ключевые слова: менеджмент, контроллинг, управленческий учет, бизнес-модель организации, взаимоотношения с клиентами, ABC, XYZ, ABCXYZ-анализ.

Как известно, информационное сопровождение менеджмента - основное предназначение управленческого учета. При этом, однако, и специалисты в области менеджмента не должны забывать о пользе информации управленческого учета в решении задач, стоящих перед ними.

В этом смысле наблюдается некоторый "перекос" научных взглядов, представленных в современной российской экономической литературе. В то время как работы специалистов бухгалтерского сообщества, посвященные информационным возможностям систем управленческого учета, публикуются активно, специалисты в области менеджмента на эти возможности указывают крайне редко.

Другой заметной тенденцией является подход, при котором управленческий учет рассматривается исключительно как функция финансового менеджмента. В качестве примера приведем труды российских ученых - Е.С. Аргуновой¹, К.Ю. Котовой², Е.В. Мялкиной³, П. Малышевой и Е.И. Зуевой⁴, С.А. Красновой⁵, а также зарубежных авторов - Э. Питера и М. Эдди⁶, П. Этрилла и Э. Маклейни⁷.

Наиболее ярким на эту тему нам представляется высказывание Котовой К.Ю., которая, в частности, отмечает: "Управленческий учет играет ведущую роль в системе финансового менеджмента, он координирует работу остальных его функций - планирования, организации, контроля. Можно провести сравнение

системы финансового менеджмента с устройством нервной системы человека, где управленческий учет является мозгом, который соединяет нервные волокна с органами чувств и исполнительными органами - мышцами и железами. Без мозга деятельность нервной системы лишена цели, у организма остаются лишь непроизвольные инстинктивные импульсы⁸.

Менеджмент организации - многогранный и многоуровневый процесс, включающий в себя комплекс вопросов, в ряду которых управление многообразным, кризисное управление, управление корпоративной культурой и этическими ценностями в деятельности организации, принятие управленческих решений.

Существуют различные подходы к классификации менеджмента. Один из них состоит в выделении его функциональной специфики (табл. 1).

Таблица 1

Классификация менеджмента по функциональному признаку

Вид менеджмента	Направленность менеджмента
Операционный менеджмент	Управление производством продукции и оказанием услуг, что предполагает создание системы разработки и реализации управленческих решений в едином контуре управления производственными операциями
Производственный менеджмент	Управление основными, вспомогательными и обеспечивающими процессами, в результате которых организация выпускает продукцию
Финансовый менеджмент	Управление движением финансовых ресурсов и финансовыми отношениями, возникающими между хозяйственными субъектами; предполагает выработку цели управления финансами организации и осуществления воздействия на финансы с помощью методов (планирования, кредитования, системы расчетов, страхования) и финансовых средств (прибыли, амортизационных отчислений, цены, арендной платы) для достижения поставленной цели
Менеджмент персонала	Управление процессами подбора, подготовки, продвижения персонала, включая определение заработной платы и льгот; профессиональную ориентацию и адаптацию, обучение и повышение квалификации, оценку трудовой деятельности персонала
Менеджмент в сфере управления потоками материально-технических ресурсов (логистика)	Управление доставкой, хранением сырья, полуфабрикатов, оборудования и товаров, оформлением соответствующих договоров, процессами входного контроля, упаковки, хранения и поставки готовой продукции потребителям и т.п.
Инновационный менеджмент	Управление материализацией (овеществлением) творческой деятельности людей по созданию продуктов, которые техническими, организационными, экономическими характеристиками превосходят существующие или не имеют себе аналогов
Маркетинг-менеджмент	Управление каналами сбыта, сложившейся и перспективной конъюнктурой, формированием ценовой политики, рекламной деятельностью

В таблице представлена разносторонняя направленность менеджмента, при этом инструментарий управленческого учета способен оказать информационную поддержку не только финансовому менеджменту, но и другим его направлениям. В этой связи мы разделяем научный подход коллектива авторов под руководством Н.Т. Лабынцева⁹, отмечающего значение управленческого учета для менеджмента в целом. В изданной коллективом монографии "Управленческий учет в системе менеджмента организации" раскрываются концептуальные основы управленческого учета в единой системе менеджмента организации.

Среди представленных в специальной экономической литературе научных взглядах обращает на себя внимание предложение Бойкачевой Е.В., Горбулинской А.С., Ковалевой Т.С. рассматривать управленческий учет как функцию менеджмента¹⁰. Реализация подобного подхода на практике не только не выправит сложившееся положение (недооцененность значения управленческого учета), но и усугубит его. Менеджмент и управленческий учет, являясь самостоятельными направлениями как научной, так и практической деятельности, имеют единую целевую направленность - решение экономических и социальных задач, стоящих перед организацией, с наибольшей эффективностью и результативностью. Взаимодействие между этими системами должно быть партнерским и взаимовыгодным. Потребляя информацию управленческого учета, менеджмент должен ставить перед последним задачи, подлежащие решению.

В отличие от российской практики в странах континентальной Европы в последние годы наблюдается растущее единение менеджмента и управленческого учета (контроллинга). В Германии, к примеру, в целях объединения бухгалтеров-менеджеров (контроллеров) и менеджеров создана специальная организация - НИИ менеджмента и контроллинга (ИМС). В исследовании, проведенном этой организацией, в частности, отмечается: "По результатам... опроса, посвященного социальной компетенции и имиджу контроллера, кризис выдвинул контроллера с его инструментарием на первое место. Контроллеры оказали позитивное влияние на менеджеров и останутся их деловыми партнерами после кризиса. Задача контроллера - не принимать решения, а обеспечивать, способствовать их реализации. Высказывая в дружеской форме сомнения по принимаемым решениям с целью их лучшего претворения в жизнь, контроллер выступал в роли критического коллеги менеджера. Его сравнивают со штурманом корабля, который гарантирует эффективное достижение цели по экономическим и техническим параметрам"¹¹. Итак, в то время как возможности участия специалиста по управленческому учету (а в странах континентальной Европы - контроллеров) в управлении организацией в зарубежной практике общеприняты, нашей стране подобный подход пока не свойственен.

Вместе с тем сближение систем управленческого учета и менеджмента - процесс объективный уже потому, что важнейшей точкой их соприкосновения должна стать забота о развитии бизнес-модели организации.

Как следует из Международных принципов управленческого учета, **бизнес-модель организации** является представлением структурных, операционных и финансовых механизмов ее работы организации, ее продуктов и услуг в настоящий момент времени и перспектив их дальнейшего развития для достижения стратегических целей организации¹². Бизнес-модель призвана раскрыть механизм, используемый организацией для создания экономических выгод и генерирования денежных потоков.

В бизнес-модели организации может быть выделено девять структурных блоков, содержание которых представлено в табл. 2¹³.

Таблица 2

Структурные блоки бизнес-модели организации

Название структурного блока	Содержание структурного блока	Вопросы, подлежащие раскрытию в блоке
1	2	3
Потребительские сегменты	Группы людей и компаний, которые организация рассчитывает привлекать и обслуживать	Для кого организация создает ценностное предложение? Какие клиенты наиболее важны организации?
Ценностные предложения	Описание товаров и услуг, представляющих ценность для определенного потребительского сегмента	Какие ценности организация предлагает потребителю? Какие проблемы она помогает им решить? Какой набор товаров и услуг организация может предложить каждому потребительскому сегменту?
Каналы сбыта	Каналы, с помощью которых организация взаимодействует с потребительскими сегментами и доносит до них свои ценностные предложения	Какие каналы сбыта желательны для потребительских сегментов организации? Какие каналы наиболее эффективны? Какие более выгодны?
Взаимоотношения с клиентами	Типы отношений, которые устанавливаются организацией с отдельными потребительскими сегментами	Какие отношения установлены с потребительскими сегментами? Каких расходов они требуют? Как они интегрированы в бизнес-модель организации?
Потоки поступления доходов	Доходы и прибыль, которые получает организация от каждого потребительского сегмента	За что клиенты готовы платить? За что они платят в настоящее время? Какую часть общей прибыли приносит каждый поток поступления доходов?
Ключевые ресурсы	Наиболее важные активы, необходимые для функционирования бизнес-модели	Какие ключевые ресурсы необходимы для ценностных предложений, каналов сбыта, взаимоотношений с клиентами, потоков доходов?

1	2	3
Ключевые виды деятельности	Действия, осуществление которых необходимо для реализации бизнес-модели организации	Каких видов деятельности требуют ценностные предложения организации? Каковы каналы сбыта? Каковы взаимоотношения организации с клиентами? Каковы потоки поступления доходов?
Ключевые партнеры	Сеть поставщиков и партнеров, благодаря которым существует бизнес-модель	Кто является ключевыми партнерами и поставщиками организации? Какие ключевые ресурсы организация получает от партнеров? Какой ключевой деятельностью занимаются партнеры организации?
Структура затрат	Оценка затрат, связанных с функционированием бизнес-модели организации	Какие наиболее важные затраты предполагает бизнес-модель? Какие ключевые ресурсы являются наиболее дорогостоящими? Какие ключевые виды деятельности требуют наибольших затрат?

Ответы на вопросы, представленные в каждом из выделенных блоков (графа 3 табл. 2), могут быть подготовлены с использованием информации, аккумулированной системой управленческого учета.

Для примера обратимся к структурному блоку "Взаимоотношения с клиентами". Решение задач этого блока - выявление ключевых клиентов, обеспечивающих организации поступление наиболее значительных денежных потоков, способствует минимизации упущенных продаж, затрат на продажи, оптимизации товарных запасов товаров. Для решения указанных задач управленческий учет располагает соответствующим инструментарием. Речь идет о возможностях ABC и XYZ видов анализа.

ABC-анализ - это ранжирование объектов управленческого учета (поставщиков, клиентов, видов складских запасов, ассортиментных позиций и т.д.) по разным параметрам с целью выработки применительно к ним соответствующих управленческих решений. Основанные на данных управленческого учета, этот метод может быть использован для изучения клиентской базы организации. Он покажет ранг каждого клиента относительно общего объема продаж. Полученные результаты позволят менеджменту организации перераспределить приоритеты между клиентами и пересмотреть договорные условия.

Проведение ABC-анализа предполагает прохождение следующих этапов:

1) для каждого клиента рассчитывают долю в общем объеме продаж;

- 2) клиентов ранжируют по убыванию доли в общем объеме продаж;
- 3) проранжированную клиентскую базу делят на три категории - А (клиенты, осуществляющие максимальные закупки), В (клиенты со средним уровнем закупок) и С (клиенты с минимальным уровнем закупок);
- 4) строят диаграмму и кумулятивную кривую Парето;
- 5) формулируют выводы по результатам анализа клиентов групп А, В и С.

Достоинством ABC-анализа является его простота и прозрачность полученных результатов. Его проведение не требует использования специального программного обеспечения, не является трудоемким, поэтому выполнять его можно достаточно часто, выявляя тенденции продаж в режиме почти реального времени.

XYZ-анализ позволяет классифицировать ресурсы организации независимо от характера их потребления и точности прогнозирования изменений в их потребности в течение определенного временного цикла. Применение этого аналитического инструмента также предполагает использование данных управленческого учета.

Основная идея XYZ-анализа состоит в группировке объектов по однородности анализируемых параметров (коэффициенту вариации)*.

Результатом такого анализа станет группировка клиентов по степени отклонения от среднего показателя продаж. Чем меньше разница между реальными показателями продаж за квартал и средним арифметическим показателем продаж за весь год, тем более предсказуемы продажи товара в последующий период.

Как следствие, клиенты группируются по трем категориям:

- 1) категория X - группа контрагентов, характеризующихся стабильной величиной закупок и высокой точностью прогноза;
- 2) категория Y - группа контрагентов, тенденции в уровне закупок которых определены и в отношении которых существуют возможности прогнозирования;
- 3) категория Z - группа контрагентов, производящих закупки товара нерегулярно; в отношении этой группы тенденции не выявлены, точность прогнозирования закупок - невысокая.

Управленческие решения менеджеров, в первую очередь, должны быть направлены на клиентов групп Y и Z: необходима разработка комплекса мероприятий по повышению стабильности закупок (например, проведение специальных акций в периоды низкие продаж, создание методик стимулирования и мотивации продаж внутри торговой организации и т.д.).

* Коэффициент вариации - коэффициент, означающий, насколько фактический объем продаж товара отклоняется от среднестатистического, т.е. показывает степень стабильности продаж.

Полезные для целей принятия стратегических решений выводы могут быть получены в результате совмещения ABC и XYZ - методов (т.е. использования ABC\XYZ - анализа). Комплексное применение двух методов позволит разделить клиентскую базу анализируемой организации на девять групп в зависимости от вклада в выручку организации (ABC-метод) и регулярности покупок (XYZ-метод).

При проведении ABC\XYZ - анализа используется один ABC-параметр и один XYZ - параметр, в результате анализируются два критерия: степень влияния на конечный результат (ABC) и прогнозируемость этого результата (XYZ). Подобная классификация упрощает планирование отгрузок товара, повышает эффективность системы управления продажами за счет принятия наиболее точных управленческих решений. Результатом анализа станет табл. 3, шаблон которой представлен ниже.

Таблица 3

Шаблон представления результатов ABC\XYZ анализа

	X	Y	Z
A	AX	AY	AZ
B	BX	BY	BZ
C	CX	CY	CZ

Содержащиеся в табл. 3 данные - информационная база для принятия тактических и стратегических решений по управлению клиентской базой организации. С позиций каналов поступления доходов важнейшими являются клиенты групп AX, AY, BX, BY и CX, поскольку их покупательная способность поддается достоверному прогнозированию.

Клиенты группы AZ, благодаря высокому уровню закупок, также занимают важную позицию в данной группировке, хотя они и характеризуются стохастическим потреблением.

Клиенты групп A и B обеспечивают основной приток денежных средств анализируемой организации. Общепринятой является практика, когда по клиентам группы A организацией создается максимальный маркетинговый фонд, а по товарам группы B - достаточный. Использование XYZ-анализа, с одной стороны, позволяет точнее настроить систему управления продажами, с другой стороны, снизить затраты на их поддержание.

Клиентов групп AX и BX отличают высокая выручка и стабильность закупок. Менеджерам анализируемой организации следует обеспечить постоянное наличие товара для контрагентов этой группы и поддерживать взаимные расчеты и условия работы в плановом режиме.

Контрагенты групп AY и BY при высоком уровне продаж демонстрируют недостаточную стабильность закупок, в связи с чем менеджерам организации следует усилить меры по стимулированию продаж у данных клиентов.

Контрагенты групп AZ и BZ при высоком и достаточно высоком уровне закупок отличаются низкой прогнозируемостью заказов. По этой клиентской группе следует выяснить причины таких колебаний, сравнить сложившуюся ситуацию с показателями конкурентов и пересмотреть действующую систему управления.

Контрагенты группы С обеспечивают менее 5% продаж торговой организации. Применение XYZ-анализа позволяет существенно сократить время и усилия, затрачиваемые менеджментом на работу с данной клиентской группой.

Закупками контрагентов группы СХ целесообразно управлять лояльно, всемерно мотивируя этих клиентов. При этом важно контролировать затраты на данную клиентскую группу: они не должны превышать денежный поток от продаж.

По клиентам группы СУ отсутствует необходимость в серьезных стимулирующих мерах, до тех пор, пока не будут выявлены возможные направления эффективного воздействия.

В группу CZ попали все новые и разовые клиенты анализируемой организации. Управленческие воздействия на этих контрагентов требуют серьезных финансовых и временных затрат, поэтому по данному направлению рациональнее работать в текущем режиме.

Напомним, что выше речь шла лишь об одном структурном блоке бизнес-модели организации - "Взаимоотношения с клиентами". Для решения задач других блоков управленческий учет также располагает соответствующими инструментарием и информационной базой¹⁴.

¹ Аргунова Е.С. Управленческий учет как инструмент финансового менеджмента // Международная научно-техническая конференция молодых ученых БГТУ им. В.Г. Шухова. Белгород. 2016. С. 39-41.

² Котова К.Ю. Соотношение понятий "финансовый менеджмент", "управленческий учет" и "контроллинг" в международной и российской практике управления" // SCIENCES OF EUROPE. Экономические науки. 2016. № 7 (7). С. 81.

³ Мялкина Е.В. Управленческий учет как механизм финансового менеджмента образовательных программ // Вестник Мининского университета. Нижний Новгород, 2015. № 4.

⁴ Малышева П., Зуева Е.И. Проблемы управленческого учета и их решение в целях финансового менеджмента // Общество. Политика. Финансы : материалы Рос. нац.-техн. конф. 2016. С. 190-194.

⁵ Краснова С.А. Управленческий учет как инструмент финансового менеджмента в сельскохозяйственных организациях // Управленческий учет. 2011. № 10. С. 17-24.

⁶ Питер Э., Эдди М. Финансовый менеджмент и управленческий учет для руководителей и бизнесменов Москва : Альпина Паблишер, 2017.

⁷ Этрилл П., Маклейни Э. Финансовый менеджмент и управленческий учет. Для руководителей и бизнесменов : пер. с англ. Москва, 2012.

⁸ Котова К.Ю. Соотношение понятий ...

⁹ Управленческий учет в системе менеджмента организации : монография / под ред. Н.Т. Лабынцева. Ростов-на-Дону : Ростов. гос. экон. ун-т "РИНХ", 2017.

¹⁰ Бойкачева Е.В., Горбулинская А.С., Ковалева Т.С. Управленческий учет в системе менеджмента // Экономические науки. Киев, 2017. № 10-2 (50). С. 85.

¹¹ Шеффер Утц, Вебер Юрген. Посткризисный контроллинг - немецкий опыт // Экономика и жизнь. 2018. 21 янв.

¹² Al-Debei M.M., El-Haddadeh R., Avison D. Defining the Business Model in the New World of Digital Business. London : Brunel University, 2008.

¹³ Остервальдер А., Пинье И. Построение бизнес-моделей. Москва : Альпина Паблишер, 2016. С. 23.

¹⁴ Подробнее об этом см.: Вахрушина М.А. Управленческий учет для менеджеров : учебник. Москва : КноРус, 2018.

© 2018 **Vakhrushina Maria Aramovna**

*Doctor of Economic Sciences, Professor
of the Department of Accounting, Analysis and Audit
Financial University
under the Government of the Russian Federation
E-mail: vakhrushina@mail.ru*

TO THE QUESTION OF THE COMMUNICATION OF MANAGEMENT ACCOUNTING AND MANAGEMENT SYSTEMS

The article substantiates the necessity of rapprochement of two scientific and practical directions - management as a concept of management and management accounting as a concept of accounting and analytical management support. The importance of management accounting not only for financial management, but for all its types is noted. It is argued that the interaction between these systems should be partnership and mutually beneficial. Consuming information management accounting, management should put before the latter tasks to be addressed. The article reveals the role of the business model of organization as the central object of two systems objectively predetermining their convergence. On the example of one of the structural blocks of the business model of the organization - "Relations with customers" - the role of management accounting for the justification of economic decisions aimed at developing the business model of the organization is disclosed.

Keywords: management, controlling, Management Accounting, business model of the organization, customer relations, ABC, XYZ, ABC\XYZ-analysis.

© 2018 Качкова Ольга Евгеньевна
кандидат экономических наук, доцент,
заместитель руководителя
Департамента учета, анализа и аудита
Финансовый университет
при Правительстве Российской Федерации
E-mail: olga-kachkova@yandex.ru

ПОДГОТОВКА СПЕЦИАЛИСТОВ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В УСЛОВИЯХ РАЗВИТИЯ ЦИФРОВОЙ ЭКОНОМИКИ

Современная организация сегодня является динамичной и сложной системой. Работа бухгалтера приобретает новое значение и содержание. Точное количество нормативных правовых и ведомственных актов, с которыми сталкиваются бухгалтеры, не сможет назвать сегодня никто. Это сотни тысяч документов, а может и больше. Специалист в области бухгалтерского учета должен иметь аналитический склад ума, грамотно и лаконично излагать свои мысли устно и письменно, убеждать, отстаивать свою точку зрения, обладать дипломатическими способностями. Это люди с широким кругозором, способные действовать и мыслить нестандартно и готовые рассматривать все новые и новые сложные вопросы. Обучение бухгалтерской профессии в этих условиях заключается в том, чтобы будущие специалисты максимально быстро и эффективно ориентировались в огромном массиве информации, умели правильно ее использовать для принятия экономических решений. В статье рассматриваются вопросы по двум основным задачам, стоящим перед образованием: чему учить и как учить.

Ключевые слова: образовательный процесс, компетенция, задачи учебного процесса, содержание обучения, технология обучения, специалист по бухгалтерскому учету.

В современном мире образование является одним из важнейших факторов, обеспечивающих экономический рост, социальную стабильность, развитие институтов гражданского общества. Уровень образованности населения, развитость образовательной и научной инфраструктуры становятся неременным условием становления и развития общества и экономики.

Перед образовательным процессом всегда стояли два существенных вопроса: чему учить (содержание) и как учить (технологии)?

В образовательных стандартах нового поколения изменен подход к определению содержания обучения. Они строятся по принципу "компетенция", т.е. способность выпускника выполнять функции, присущие выбранной им профессии. Безусловно, компетенция упорядочивает содержание необходимого конкретного образования выпускнику вуза, оставляет в перечне изучаемых им учебных дисциплин только те, что требуются для достижения указанной цели. Однако, чрезмерное увлечение профессиональной подготовкой может привести к ущербу духовного и культурного развития личности. Главное для университе-

та - воспитать грамотного руководителя. Основной задачей учебного процесса является формирование креативности, умение работать в команде, проектного мышления и аналитических способностей, коммуникативных компетенций, толерантности и способности к самообучению, что обеспечивает успешность личностного, профессионального и карьерного роста будущих специалистов¹.

В связи с этим необходимо ориентировать программу высшего образования на развитие личности выпускника. ВУЗ призван выпустить специалиста, готового к постоянному саморазвитию, самосовершенствованию, и, чем богаче будет его натура, тем ярче она проявится в профессиональной деятельности. Рынок труда предъявляет требования не только к уровню теоретических знаний потенциального работника, но и к той степени ответственности, профессиональной компетентности и коммуникабельности, которую он может продемонстрировать².

Подготовка бакалавров, магистров и аспирантов в области бухгалтерского учета - сложная задача сегодняшнего дня. Это не только те люди, которые будут работать на предприятиях, в организациях, учреждениях, но и будущие ученые, которые должны будут вырабатывать научные идеи. Производство знаний - это главная цель любой уважающей себя профессии. И не смотря на то, что количество бухгалтеров в России перевалило за огромную цифру (представителей этой профессии уже более 5 млн человек)³, престижность бухгалтерской профессии на рынке труда не снизилась, а потребность в высококвалифицированных работниках, наоборот, возросла. Популярность профессии создается обществом, а не вузом и государством. Основываясь на прогнозах Бюро трудовой статистики США, Business Insider составил список самых перспективных профессий в ближайшие 10 лет. Так вот, специалист в области бухгалтерского учета занял почетное шестое место, разделив его с аудитором. Число новых рабочих мест к 2026 году составит 140300, а средний годовой доход в 2016 году составил: 68150 долларов США, требование к образованию: степень бакалавр. А вот финансовый директор организации занимает и вовсе четвертое место⁴.

На сегодняшний день бухгалтер в организации выполняет достаточно большое количество функций⁵. К ним, например, относятся: 1) ведение бухгалтерского учета (финансового и управленческого); 2) ведение налогового учета; 3) составление двух, а то и трех видов отчетности: бухгалтерскую (она же финансовая), налоговую и управленческую. Правда управленческая отчетность (внутренняя отчетность, необходимая руководству организации для принятия эффективных управленческих решений) не является обязательной на законодательном уровне и не регламентируется законодательно. Однако в последнее время значимость этой отчетности все более возрастает.

В основе учета лежат общие стандарты и великий принцип достоверного и добросовестного взгляда. Он требует от бухгалтера руководствоваться не готовыми подсказками, а профессиональным суждением. Этот принцип требует уяснить, что методология учета существует не на бумаге, не в инструкциях и учебниках, а прежде всего в головах людей. Достоверный и добросовестный

взгляд, лежащей в основе профессионального суждения, предопределяет поведение бухгалтера. Он означает, что стандарты - это общие рекомендации, но если бухгалтер понимает, что он столкнулся с ситуацией, которая может потребовать решения, отличного от предложенного в стандарте, тут реакция должна быть самостоятельной - не такой, которую за него кто-то когда-то придумал. Бухгалтер должен выработать свое оригинальное решение, руководствуясь все тем же великим принципом достоверного и добросовестного взгляда⁶.

Бухгалтерский учет тесно связан с целой совокупности фундаментальных и прикладных дисциплин. Теория учета, прежде всего, опирается на философию, которая изучает наиболее общие законы развития общества и познания. Бухгалтерский учет опирается на широкую законодательную базу, регулирующую деятельность организации. Правовая регламентация рассматривается не только как метод, но и как принцип управления. Поэтому юридические науки, правовые дисциплины формируют правовое поле бухгалтерского учета предприятий, организаций и учреждений. Бухгалтерский учет как функция управления тесно связан с планированием, анализом, контролем и регулированием.

Будущий специалист в области бухгалтерского учета должен обладать знаниями и в области экономики, и в области права, и в области налогообложения, а также знать и уметь пользоваться компьютерными технологиями. Эпоха "цифровой экономики"⁷ затронула и бухгалтерский учет.

Абсолютное большинство работников бухгалтерии используют данные всемирной сети, чтобы более эффективно вести бухгалтерский учет и узнавать все нововведения, касающиеся бухгалтерского учета. Это упрощает работу и освобождает время для наиболее важных дел. Сегодня бухгалтер использует различные систематизированные программы учета и справочно-правовые системы. Компьютерная грамотность становится базовым навыком, который будет востребован всегда. Применение информационных технологий в бухгалтерском учете повышает качество информации, его оперативность. Бухгалтер может быстро получить нужные результаты за любой период времени, не прибегая к ручным выборкам. Использование информационных систем позволяет повысить скорость сбора, обработки и передачи информации, составления отчетов. Компьютерные системы позволяют осуществить разграничение доступа к информации, разделение функций. Появляется возможность для оперативной оценки и контроля деятельности со стороны руководства организации. Информационные технологии постоянно развиваются, и вместе с ними идет процесс развития бухгалтерских программ. Переход на новые технологии неотвратим. И от того, как быстро мы будем интегрировать современные технологии в учебный процесс, зависит скорость и успех перестройки образования.

Обучение бухгалтерским программам позволяет создать условный образ реальной организации, его информационной среды, дать представление студентам о реальных экономических процессах, происходящих в организации и отражающихся в учете. Преимуществом внедрения информационных технологий

является и то, что их использование помогает разнообразить процесс обучения, использовать игровой подход. Однако во всем надо соблюдать разумные пределы. Чрезмерная информатизация учебного процесса может дать обратный эффект (усталость, однообразие, отсутствие интереса). Следует помнить: главное не процесс, а его результат, т.е. подготовка высококвалифицированных специалистов в области учета, умеющего применять информационные технологии на практике.

При обучении студентов необходимо раскрывать сущность бухгалтерского учета, показывать, что учет - это целая система, которая создавалась специально для того чтобы все происходящие факты хозяйственной жизни в организации записывались и итоги деятельности рассказывались заинтересованным лицам. В любой нестандартной ситуации, с помощью бухгалтерского учета разрабатываются и принимаются решения, привлекаются потенциальные инвесторы, определяются с будущей организационной политикой. Бухгалтерский учет "говорит" языком цифр, что наглядно иллюстрирует финансовое положение организации. На их основании можно понять, приносит ли деятельность организации прибыль или же напротив, идет в убыток, нужно ли расширять деятельность организации, дает ли проводимая политика должный эффект. В первую очередь данными бухгалтерского учета пользуются руководители организации - разрабатывают стратегию развития, составляют бизнес-план. Проверяющие органы, предоставленные им бухгалтерские отчеты, анализируют для того чтобы обнаружить возможные нарушения, составить представление о финансовом положении и проверить точность налогообложения.

Таким образом, можно сделать вывод, что бухгалтерский учет - язык бизнеса, на котором общаются и понимают друг друга все пользователи отчетности, бухгалтерский учет переводит итог деятельности организации и проведенные факты хозяйственной жизни на универсальный язык показателей и цифр, доступный и понятный всем интересующимся лицам.

Этому языку и надо учить студентов. Не бывает устаревших знаний, методу двойной записи на счетах более 500 лет, он до сих пор не устарел⁸. Двойная бухгалтерия, зародившаяся в Италии и описанная Л. Пачоли, распространилась на север Европы, сначала во Францию и Германию, потом в Англию и Скандинавию, затем на запад в Испанию и, наконец, через Атлантический океан в Америку, а на восток она пришла через Польшу в Россию, а потом в Китай и в Японию. В сущности, весь мир, хотя и с разным акцентом заговорил на едином языке дебета и кредита. С момента появления двойной записи бухгалтерский учет приобрел вид стройной и логичной системы. Еще В. Гете сказал "Двойная бухгалтерия - это одно из прекраснейших изобретений ума человеческого" (Собр. соч. Т. 7. М., 1978. С. 30)⁹.

Если преподаватель говорит, что какие-то знания нам больше не нужны, потому что есть готовые решения - это значит лишь одно: он сам этими знаниями не обладает, заменив их на умения искать где-либо.

Главное, чему нужно научить - это докапываться до сути во всем. Без умения ориентироваться в какой-то области знания никогда не возможно сделать ничего что-либо стоящего. Даже ответить себе на конкретный вопрос. Нет более ценного умения, чем умения понимать, и нет более ценного желания, чем желания понять. Если они есть - во всем остальном можно разобратся с их помощью.

Сегодня в экономике все меньше нужны середнячки, а в дальнейшем требования к квалификации тех, кого не заменить автоматикой, будут только расти. Речь идет именно о бухгалтере (accountant), а не о счетоводе (bookkeeper) - последнего действительно можно заменить искусственным интеллектом.

При подготовке специалистов особое внимание надо обратить на практику (учебную, производственную, преддипломную). Роль практики в качественной подготовке специалиста трудно переоценить. Психологи посчитали, что если не подкреплять теоретические знания практикой, то потери полученных знаний у студентов могут достичь через год 50%, а через два - 80%. Связь с практикой дает возможность быть в курсе всего происходящего и при необходимости вносить корректировку в содержание учебного процесса.

Для того, чтобы процесс образования был эффективным необходимо, правильно построить процесс взаимодействия студента и преподавателя для усвоения знаний в области бухгалтерского учета. Преподаватель должен помочь студентам "почувствовать" бухгалтерский учет, увидеть его внутреннюю красоту, логическую стройность и обрести широту восприятия.

Сейчас, появилось новое поколение студентов, которое существенно отличается от предыдущего. Это центениалы, поколение Z - ребята, которых по-английски определяют как "digitalnatives - цифророжденные". Они быстро и точно получают необходимую информацию. Однако сосредоточиться на традиционных лекциях и высидеть полуторачасовую пару они не могут. Данное поколение ребят привыкли получать информацию точно отвечающую на вопрос, но фрагментарную.

В учебный процесс необходимо вводить мастер-классы. Мастер-класс предполагает не моновыступление преподавателя на заданную тему с вкраплениями отдельных вопросов к аудитории или смешных случаев для поддержания тонуса и привлечения внимания студентов, а серьезную активную совместную работу ведущего мастер-класс и его участников. В живой, динамичной, интерактивной форме обсуждается и систематизируется реальная бухгалтерская практика и новая теоретическая информация. В начале преподаватель описывает конкретную хозяйственную ситуацию. Диагностируется проблема, рассматривается, какие варианты решений она может иметь. Обсуждаются выбираемые технологии вынесения профессионального суждения. Анализируются полнота нормативной базы, условия ведения и организации бизнеса. Варианты решения должны быть хорошо аргументированы, обоснованы и научно достоверны. Главное - не запомнить вариант решения, а понять саму природу возникшей проблемы.

А использование мультимедийного сопровождения позволит четко структурировать материал, акцентировать внимание на наиболее важной информации, рационально использовать учебное время.

Новое поколение студентов очень хорошо реагирует на персональный подход. Они гораздо более рациональны в выборе объема знаний. Очевидно, что для проведения практических занятий надо разрабатывать деловые игры, кейсы с нестандартными ситуациями, где нет заранее готовых решений. Тогда студентам придется обратиться к теории, нормативным правовым актам, выработать свою точку зрения. Задача преподавателя заключается вовсе не в том, чтобы поделиться имеющейся информацией и научными фактами со студентами. Его целью должно стать формирование гибкости мышления, развитие у студента умения добывать знания самостоятельно и применять их, адаптируясь к быстро меняющимся условиям жизни.

Однако не надо забывать говорить студентам, что решение кейсов, ситуаций - это еще не конец. После этого их ждет еще много, много лет учебы и опыта.

Учитывая динамизм нашей современной жизни, можно говорить о том, что знания, умения и навыки также являются неустойчивыми явлениями, которые подвержены изменениям. Поэтому образовательный процесс должен быть построен с учетом обновления в информационном пространстве. Таким образом, содержание образовательного процесса составляет не только необходимость овладения знаниями, умениями, навыками, но и развитие психических процессов личности, формирование нравственно-правовых убеждений и действий.

Сегодня много говорится о том, что бизнес должен активно влиять на процесс подготовки кадров. Безусловно, представители бизнеса могут и должны участвовать в формировании госзаказа на подготовку кадров, высказывать мнение по содержанию государственных стандартов. Но, вместе с тем, хотелось бы напомнить, что в процессе подготовки кадров участвуют, как минимум, четыре стороны: государство, студент (родители), образовательное учреждение и работодатель. И ориентироваться при подготовке выпускника только на работодателя, по нашему мнению, ошибочно. Государство задает требования к выпускнику через стандарты. Бизнес получает специалистов. Чем лучше специалист, тем лучше бизнесу.

Учитывая быструю обновляемость знаний, приходится констатировать, что лозунг непрерывного обучения - суровая необходимость, с которой сталкивается выпускник по направлению "Экономика", профиль "Учет, анализ и аудит".

Использование накопленных знаний, опыта преподавателя и стремление студента к познанию - вот верный путь к совершенствованию¹⁰.

¹ Шепилова Л.А. Формирование профессиональных компетенций аудиторов в системе непрерывного экономического образования : дис. ... канд. наук : 13.00.08. Москва, 2005.

² Лабынцев Н.Т. Проблемы подготовки специалистов в области бухгалтерского учета и аудита в соответствии с требованиями международных образовательных стандартов // *Фундаментальные исследования*. 2007. № 6. С. 83-90.

³ Презентация аудиторской компании РвСна заседании рабочей группы по формированию "открытого правительства" в апреле 2012 года.

⁴ Коленов С. Топ-21 самых перспективных профессий в ближайшие 10 лет. 28.10.2017. URL: <http://hightech.fm/2017/10/28/21-profession>.

⁵ Профессиональный стандарт "Бухгалтер" (утв. приказом Министерства труда и социальной защиты Российской Федерации от 22.12.2014 № 1061н).

⁶ Соколов Я.В. Бухгалтерский учет - веселая наука : сб. ст. URL: <http://e.120-bal.ru/buhgalteriya/7820/index.html>.

⁷ Указ Президента РФ от 09.05.2017 № 203 "О стратегии развития информационного общества РФ на 2017-2030 годы".

⁸ Лука Пачоли. "Трактат о счетах и записях" 1494 г. URL: <http://buhlabaz.ru/primeriKNIG/lp.pdf>.

⁹ Соколов Я.В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней. Москва : Аудит, ЮНИТИ, 1996.

¹⁰ Шепилова Л.А. Формирование профессиональных компетенций аудиторов ...

См. также: Эскиндаров М.А. Модернизация должна быть разумной (по материалам интервью, опубликованным в экономической прессе). URL: <http://cyberleninka.ru/Грнтиn/modernizatsiya-dolzha...>

© 2018 Kachkova Olga Evgenievna
Candidate of Economic Sciences, Associate Professor,
Deputy head
of the Department of Accounting, Analysis and Audit
Financial University
under the Government of the Russian Federation
E-mail: olga-kachkova@yandex.ru

PREPARATION OF ACCOUNTING SPECIALISTS IN THE CONDITIONS OF DIGITAL ECONOMY DEVELOPMENT

Today's organization is a dynamic and complex system. The work of the accountant acquires a new meaning and content. The exact number of regulatory legal and departmental acts faced by accountants can not be called today. This is hundreds of thousands of documents, and maybe more. A specialist in the field of accounting should have an analytical mind, correctly and concisely expound his thoughts verbally and in writing, persuade, defend his point of view, and have diplomatic abilities. They are people with a broad outlook, capable of acting and thinking in a non-standard way and ready to deal with ever new and complicated questions. The training of the accounting profession in these conditions is to ensure that future specialists are guided as quickly and efficiently as possible in a huge array of information, and can correctly use it to make economic decisions. The article deals with the two main tasks facing education: what to teach and how to teach.

Keywords: educational process, competence, tasks of the educational process, the content of training, technology training, specialist in accounting.

© 2018 Поздеев Валерий Леонидович
доктор экономических наук, профессор,
заведующий кафедрой бухгалтерского учета,
налогов и экономической безопасности
Поволжский государственный технологический
университет
E-mail: Kbua@inbox.ru

О КОНЦЕПЦИИ ТЕХНОЛОГО-ЭКОНОМИЧЕСКОГО АНАЛИЗА ПРОИЗВОДСТВА

В статье рассмотрена структура технолого-экономического анализа, необходимость которого вызывается современными требованиями технологического прорыва экономики Российской Федерации.

Ключевые слова: анализ, технологическое развитие, тенденции развития, прогнозирование, проектная деятельность, технологические инновации.

В современных условиях хозяйствования технологическое развитие является ключевой идеей политики президента и правительства страны, поскольку эффективность функционирования отечественных предприятий невозможна без применения в производстве прогрессивных технологий и новой техники. Именно технико-технологическое развитие предприятия позволит повысить его конкурентоспособность на отечественном и мировом рынках и создать необходимые условия для вхождения России в пятерку крупнейших экономики мира, о чем заявлено в майском Указе Президента РФ⁰.

Технологии должны находиться в центре внимания руководства многих предприятий, а управление технологическими процессами должно быть обеспечено необходимой информацией. Такая информация получается в результате проведения технолого-экономического анализа (ТЭА), основанного на изучении технических и экономических характеристик производства.

Технолого-экономический анализ пока не представлен в образовательных программах высшего образования, даже для обучения студентов инженерных специальностей. В дисциплинах "Экономический анализ", "Бизнес-анализ", "Анализ устойчивого развития", "Анализ бизнес-процессов" вопросы анализа технико-технологического развития предприятия рассматриваются в минимальном объеме. Такая ситуация с аналитическими разработками не позволяет принимать обоснованные решения по технологическому развитию предприятий.

Концептуально технолого-экономический анализ можно представить в виде следующей циклической модели (см. рисунок).



Рис. Структура технолого-экономического анализа

Начинать рассматривать ТЭА целесообразно с анализа тенденций технологического развития и оценки их роли в развитии экономики страны. Такой анализ позволит сориентировать руководство на выбор перспективных технологий, что будет определять будущее развитие предприятия. Необходимо изучить цикличность экономического развития, технологические уклады, обратить внимание, что экономика России в основном находится в четвертом технологическом укладе, разъяснить технологии пятого и шестого технологических укладов, их влияние на экономическое развитие⁰.

Анализ достигнутого организационно-технологического развития предприятия входит в содержание дисциплины "Экономический анализ". Здесь рассматриваются показатели вооруженности труда основными средствами, показатели механизации и автоматизации производства и труда, показатели эффективности технологических процессов, показатели выполнения плана организационно-технического развития, внедрения новой техники. Развитие анализа организационно-технического уровня производства должно проходить по пути включения вопросов анализа технологической инфраструктуры (снабжение, транспортировка, складирование, информатизация и автоматизация операций); анализа объектов интеллектуальной собственности (лицензии, патенты, собственные научно-технические разработки); оценки влияния технико-технологического развития на повышение эффективности производства.

Прогнозный анализ технологического развития предприятия рассматривает методы кратко- и среднесрочного, а также долгосрочного прогнозирования.

Методы прогнозирования научно-технического прогресса полно рассмотрены в книге Э. Янча⁰. Методы кратко- и среднесрочного прогнозирования основаны на экспертных оценках, экстраполяции временных рядов, морфологическом методе,

моделировании. Результатом экспертных оценок могут стать сценарии перспективного развития предприятия, других методов - определение количественных параметров и показателей развития предприятия на краткосрочную перспективу.

Методами долгосрочного прогнозирования выступают морфологический анализ, Форсайт-метод и дорожное картирование. Методы направлены на исследование с целью выявления новых приоритетных направлений инновационного технологического развития и возможных технологических перспектив, которые в долгосрочной перспективе могут оказать влияние на развитие предприятия. Метод позволяет спрогнозировать время перехода от технологий одного технологического уклада к технологиям более высоких укладов, что направлено на решение задачи, стоящих перед экономическим развитием страны.

Использование метода дорожных карт позволяет рассматривать этапы перехода от текущего состояния развития в долгосрочной перспективе за счет синхронного развития нескольких направлений (слоев), например экономика - технологии - инвестиции. Некоторые ученые рассматривают дорожные карты как инструмент Форсайт-метода, хотя можно речь здесь вести и о самостоятельном инструменте долгосрочного прогнозирования.

Анализ технико-экономических показателей проектных решений включает расчет экономической целесообразности осуществления проекта, основанный на сравнительной оценке затрат и результатов эффективности использования проектируемой технологии.

Анализ должен содержать (а) определения трудоемкости разработки (внедрения) технологии; (б) расчет затрат на разработку (внедрение) технологии; (в) определения инвестиций; (г) экономическая оценка результатов функционирования технологии.

Анализ освоения технологических инноваций предприятия подразумевает комплексную оценку результатов освоения технологических инноваций и влияние инноваций на технико-экономические показатели хозяйственной деятельности предприятия. Основные показатели внедрения технологических инноваций приведены в таблице.

Основные технико-экономические показатели внедрения технологических инноваций

Уровень	Показатели
Уровень внедрения технологических инноваций	<ul style="list-style-type: none"> - Доля новых технологий в объеме выпускаемой продукции - Доля инновационной продукции в объеме производства - Доля затрат на инновации в общей сумме затрат предприятия - Доля рабочих занятых на технологических инновациях в общем количестве рабочих - Доля персонала, прошедших подготовку в связи с внедрением технологических инноваций
Уровень прогрессивности технологических инноваций	<ul style="list-style-type: none"> - Доля продукции, отвечающей экологическим требованиям в общем объеме выпуска продукции - Доля техники (технологий), отвечающих санитарно-гигиеническим нормам в течение года малоотходных, безотходных, ресурсосберегающих технологий

Уровень	Показатели
	<ul style="list-style-type: none"> - Эффект от использования патентов - Число персональных компьютеров, шт. на 100 работников управления предприятием - Доля возвратных отходов в общей величине отходов производства уровень утилизации отходов
Уровень инновационной активности работников предприятия	<ul style="list-style-type: none"> - Доля работников, занимающихся НИОКР - Количество поданных изобретений, рационализаторских предложений на 100 работников предприятия - Доля материального вознаграждения за инновационные разработки в общих доходах работников предприятия
Степень развития технологической инфраструктуры	<ul style="list-style-type: none"> - Удельный вес технологической оснастки, производимой предприятием в общем объеме оснастки - Продолжительность ремонтного цикла техники и технологий - Уровень информационного обеспечения технологических инноваций

Таким образом, проведение технолого-экономического анализа позволит определить общие тенденции технологического развития страны, спрогнозировать собственное технологическое развитие предприятия, повысить качество проектных работ и оценки технологических инноваций.

¹ Указ Президента РФ "О национальных целях и стратегических задачах развития Российской Федерации на период до 2024 года".

² Поздеев В.Л. Методология экономического анализа циклических колебаний в развитии хозяйствующих субъектов : дис. ... д-ра экон. наук. Йошкар-Ола, 2008.

³ Янч Э. Прогнозирование научно-технического прогресса. Москва : Прогресс, 1974.

© 2018 Pozdeev Valery Leonidovich
Doctor of Economic Sciences, Professor,
Head of the Department of Accounting, Taxes
and Economic Security
Volga State Technological University
E-mail: Kbua@inbox.ru

CONCEPT OF TECHNOLOGICAL-ECONOMIC ANALYSIS OF PRODUCTION

The article considers the structure of the technological and economic analysis, the necessity of which is caused by modern requirements of the technological breakthrough of the Russian Federation's economy.

Keywords: analysis, technological development, development trends, forecasting, project activity, technological innovations.

© 2018 Азарская Майя Анатольевна
доктор экономических наук, профессор
Поволжский государственный технологический
университет
E-mail: azarskaya@list.ru

ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ В УСЛОВИЯХ ЦИФРОВОЙ ЭКОНОМИКИ

В статье рассмотрены некоторые вопросы, связанные с качественными изменениями в системе внутреннего контроля организаций в структуре цифровой экономики. Сформулированы задачи, определяющие направления совершенствования теоретических и методических основ внутреннего контроля.

Ключевые слова: внутренний контроль, цифровая экономика, информационная система, автоматизированная контрольная система, контрольная среда.

Развитие экономики России на современном этапе происходит при широком внедрении процессов цифровизации на различных уровнях хозяйствования: государственном, отраслевом, микроуровне. На государственном уровне приняты два документа, определяющие роль цифровой экономики в будущем экономическом росте нашей страны. Долгосрочные направления этих качественных изменений представлены Стратегией развития информационного общества в Российской Федерации на 2017-2030 годы¹, этапы и направления ее реализации в Программе "Цифровая экономика Российской Федерации"². Реализация Программы до 2024 года представлена по пяти базовым направлениям: *нормативное регулирование; кадры и образование; формирование исследовательских компетенций и технических заделов; информационная инфраструктура и информационная безопасность*. Для каждого из уже реализуемых направлений программы определены цели, мероприятия, объемы финансирования, результаты.

Целью в области нормативного регулирования является создание среды, адекватной современным информационным технологиям, обеспечивающей осуществление экономической деятельности в цифровой экономике.

Целевые направления подготовки кадров и совершенствования системы образования в цифровой экономике ориентированы на потребности рынка труда и создание системы мотивации по освоению необходимых компетенций.

Эти цели непосредственно связаны с формированием исследовательских компетенций и технологических заделов, позволяющих обеспечить: инфраструктуру цифровых платформ и технологическую независимость по каждому

из направлений сквозных цифровых технологий, конкурентоспособных на глобальном уровне, и национальную безопасность.

Развитие инфраструктуры связано с созданием сетей связи, российских центров обработки данных, внедрением цифровых платформ работы с данными, что позволит создать эффективную систему сбора, обработки, хранения и предоставления потребителям данных, отвечающих потребности государства, бизнеса и граждан в актуальной и достоверной информации.

Цели в области информационной безопасности связаны с обеспечением прав человека в цифровом мире, снижением уровня угроз личности, бизнесу и государству в сложных иерархических информационно-телекоммуникационных системах, предупреждением компьютерной преступности, в том числе международной и другими.

Можно отметить, что в исследованиях экономистов многие вопросы, связанные с этими направлениями только обсуждаются, недостаточно исследованы. При этом приоритетными должны стать проблемы структурных и качественных изменений в экономике, характеристика новой социально-экономической системы. Экономические отношения, баланс или конфликт интересов граждан, государства, общества в целом с позиций институциональной теории и поведения агентов определяют процессы цифровизации, их нельзя ограничивать изменениями в производственной сфере и инфраструктуре.

Процессы цифровизации предполагают разработку и внедрение взаимодействующих информационных систем. Одной из актуальных проблем совершенствования управления бизнесом является изучение влияния процессов цифровизации в системе контроля и надзора за деятельностью субъектов рынка и системе внутреннего контроля (СВК).

На государственном уровне уже функционируют автоматизированные информационные системы (АИС), в основе которых использованы принципиально новые платформы, позволяющие обрабатывать большие данные структурированной и неструктурированной информации, поступающей из большого количества различных источников. Такие системы используются в целях контроля финансовых рынков, соблюдения налогового законодательства, движения стратегических видов ресурсов и других. При этом информационные системы большинства организаций не соответствуют уровню внешних информационно-коммуникационных систем, значительно уступая им по функциональным возможностям. Взаимодействие внешних и внутренних информационных систем осуществляется через различные каналы связи, а вопросы их интеграции являются перспективной задачей.

Проанализируем, каким образом происходит взаимодействие автоматизированных информационных систем организации (АИС) и автоматизированных контрольных систем (АКС).

В структуре СВК организации информационная система и коммуникации выделены как необходимый элемент³ (табл. 1).

Структура СВК организации

Структурный элемент	Характеристика
Контрольная среда	Совокупность принципов и стандартов деятельности экономического субъекта, которые определяют общее понимание внутреннего контроля и требования к внутреннему контролю на уровне экономического субъекта в целом
Оценка рисков	Процесс выявления и анализа рисков, принятие решения по управлению ими, в том числе путем создания необходимой контрольной среды, организации процедур внутреннего контроля, информирования персонала и оценки результатов осуществления внутреннего контроля
Информационная система	Информационная система должна обеспечивать ведение бухгалтерского учета, в том числе составление бухгалтерской (финансовой) отчетности
Коммуникация	Представляет собой распространение информации, необходимой для принятия управленческих решений и осуществления внутреннего контроля
Процедуры внутреннего контроля	Действия, направленные на минимизацию рисков, влияющих на достижение целей экономического субъекта
Оценка внутреннего контроля	Осуществляется в отношении элементов внутреннего контроля, с целью определения их эффективности и результативности, а также необходимости изменения их
Мониторинг внутреннего контроля	Является одним из видов оценки внутреннего контроля, представляет непрерывный процесс оценки, осуществляемый на постоянной основе в ходе его повседневной деятельности

При этом важно отметить, что система бухгалтерского учета рассматривается как часть информационно-коммуникационной системы управления организацией. Под влиянием процессов цифровизации изменяются все элементы СВК. В частности, контрольная среда должна адекватно трансформироваться в зависимости от принципов и критериев, которые заложены в АСК, осуществляемую на государственном уровне. Так уместно построение контрольной среды с позиций добросовестного налогоплательщика и критериев, используемых налоговыми органами в целях мониторинга. В качестве объектов контроля необходимо выделять не только риски, характерные для бизнес-процессов реального сегмента деятельности организации, но и риски процессов, реализуемых в виртуальном сегменте. Так традиционные для бизнеса процессы реализации, в которые включена Интернет-торговля, требуют описания и контроля реального движения товаров (услуг), процессов взаимодействия и расчетов в интернет-пространстве, а также координации этих процессов. Следовательно, иное описание получит информационная система и коммуникации, а также процедуры контроля. Существенно меняются требования к сотрудникам организации, которые должны обладать компетенциями, позволяющими работать в новой информационной среде.

По нашему мнению, это позволяет определить задачи развития теоретических основ внутреннего контроля:

- разработка и обоснование модели СВК, адаптированной к цифровым и иным технологиям;
- описание и систематизация рисков характерных для цифровой экономики в разрезе основных бизнес-процессов;
- формирование перечня исследовательских компетенций в разрезе направлений "сквозных" технологий цифровой экономики, которые обеспечивают интеграцию внешних и внутренних информационных систем и другие.

В целях анализа процессов взаимодействия информационных систем и контроля представим процедуры обработки информации и контроля, выполняемые в рамках АИС организации (табл. 2).

Таблица 2

Процедуры обработки информации в АИС и их взаимосвязь с АКС

№	Процедуры обработки информации	Контроль в АИС	Взаимодействие с АКС
1	Регистрация ФХЖ. Создание документа на бумажном носителе и/или в электронном виде, автоматическая передача данных средствами ИКТ	+ +	Ввод первичных данных и/или электронного документа
2	Ввод информации в информационную систему (стандартные автоматические проводки; ручные проводки)	+	
3	Обработка информации в информационной системе по заданным алгоритмам	+	
4	Анализ результатной информации. Корректирующие проводки	+	
5	Формирование внутренней отчетности. Формирование внешней отчетности на бумажных носителях и/или в электронных файлах	+ +	
6	Передача отчетности по коммуникационным системам контрольно-надзорным органам и др. пользователям		Ввод отчетных данных. Анализ данных и формирование запросов в случаях выявления противоречий
7	Формирование информации в ответ на требования контрольно-надзорных органов	+	
8	Передача информации		Анализ данных и принятие решения по результатам контроля

Принципиальным отличием организации внешнего контроля в условиях цифровизации является то, что объектом контроля выступают не только отчетные данные, но и первичная информация. В этом случае традиционное построение внутреннего контроля по всем этапам процедуры формирования данных не позволяет надлежащим образом организовать эффективный дизайн внутреннего

контроля, снижается и операционная эффективность внутреннего контроля⁴. Выявленные по результатам контроля искажения и нарушения при обработке информации позволяют корректировать только результатную информацию и отчетные данные. Они, как правило, не затрагивают первичную информацию, переданную в АКС.

Повышение операционной эффективности внутреннего контроля возможно, если он будет осуществляться и на вводе данных. При этом как самостоятельный бизнес-процесс целесообразно выделить *процессы ввода информации (в том числе и первичной информации) в АКС*. Описание подобных процессов зависит от конкретной АКС (или автоматизированной системы отчетности), сервисов, предоставленных пользователям для работы с системой, объема и характера информации, процедур ее ввода, квалификации пользователей и других факторов. Например, ввод данных при формировании внешней отчетности в электронных файлах связан с экспортом данных из АИС организации. Риски таких процедур в основном проявляются в недостаточной квалификации исполнителей. Снизить подобные риски можно, если дать описание стандартных ситуаций, анализ последствий влияния действий исполнителей на формирование информации и разработать инструкции по внесению изменений в процедуры обработки данных. Это возможно при условии мониторинга функционирования АИС, контрольных процедур, направленных на выявление отклонений от нормального функционирования СВК.

Также к искажению информации приводят недостатки программных продуктов, в том числе связанных с качеством описания возможностей программы и алгоритмов работы с ней. Типичными искажениями в этом случае являются некорректные данные в отчетах, сложность внесения исправлений из-за отсутствия доступа к алгоритмам обработки информации.

При вводе данных в виде электронного документа, необходимо, чтобы программа АКС допускала возможность корректировки данных при выявлении ошибок в документе, а также ввода исправленных данных, если дано некорректное описание операции. Если сервисы АКС не имеют таких функциональных возможностей, данные по которым строится внешний контроль, могут существенно отличаться от данных, сформированных в АИС организации. Например, такие расхождения являются типичными при использовании в розничной торговле кассовых аппаратов, работающих в онлайн режиме. Информация в Z-отчете кассового аппарата часто не соответствует переданной информации, а причины и характер расхождений могут быть выявлены только путем анализа действий исполнителя, выполняющего операции отличные от стандартных процедур ввода. Основным инструментам контроля в этих случаях могут быть аналитические процедуры, позволяющие сравнить результатную информацию, полученную в разных информационных системах и проанализировать различия.

Развитие методического обеспечения внутреннего контроля в условиях широкого использования информационно-коммуникационных систем, электронного документооборота можно, по нашему мнению, определить следующими задачами:

- разработка карты рисков для бизнес-процессов ввода информации в АИС, в том числе используемые в целях контроля и надзора;

- разработка процедур контроля обработки больших объемов данных, в том числе инструментов и методов автоматической обработки структурированной и неструктурированной информации;

- разработка аналитических процедур с использованием инструментов и методов цифровой экономики для контроля результатной информации;

- оценка уровня информированности и компетентности персонала, обеспечивающего управление АИС и ее функционирование и другие

В заключении можно отметить, что внедрение современных технологии обработки данных происходит вне зависимости от того, готовы к этому участники рынка или нет. Внедрение современных технологий обработки данных позволит уменьшить затраты только в том случае, когда система управления адаптирована к условиям цифровизации. Совершенствование управления бизнесом и обеспечение конкурентоспособности заключается в том, чтобы изменить модель деятельности организации с учетом глобальных процессов⁵. Центральное место в этих изменениях занимают вопросы внутреннего контроля.

¹ Указ Президента РФ от 09.05.2017 № 203 "О Стратегии развития информационного общества в Российской Федерации на 2017 - 2030 годы".

² Распоряжение Правительства РФ от 28.07.2017 № 1632-р "Об утверждении Программы "Цифровая экономика Российской Федерации".

³ Информация Министерства финансов РФ № ПЗ-11/2013 "Организация и осуществление экономическим субъектом внутреннего контроля совершаемых фактов хозяйственной жизни, ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности. URL: <http://minfin.ru/ru> (дата обращения: 22.04.2018).

⁴ Азарская М.А. Система внутреннего контроля в управлении организаций // Инновационное развитие экономики. 2014. № 2. С. 111-119.

⁵ Булыга Р.П., Мельник М.В. Аудит бизнеса. Практика и проблемы развития : монография / под ред. Р.П. Булыги. Москва : ЮНИТИ-ДАНА, 2013.

© 2018 Azarskaya Mai Anatolievna
Doctor of Economic Sciences, Professor
Volga State Technological University
E-mail: azarskaya@list.ru

THEORETICAL-METHODICAL ASPECTS OF THE INTERNAL CONTROL IN THE CONDITIONS OF THE DIGITAL ECONOMY

The article considers some issues related to qualitative changes in the system of internal control of organizations in the structure of the digital economy. The tasks defining directions of perfection of theoretical and methodical bases of the internal control are formulated.

Keywords: internal control, digital economy, information system, automated control system, control environment.

© 2018 Фомин Владимир Петрович
доктор экономических наук, профессор
кафедры учета, анализа и аудита
Самарский государственный экономический
университет
E-mail: fominvp@mail.ru

КАЧЕСТВО И АНАЛИТИЧНОСТЬ ИНФОРМАЦИИ КАК ФАКТОРЫ ЭКОНОМИЧЕСКОЙ БЕЗОПАСНОСТИ ОРГАНИЗАЦИИ

В статье раскрыта зависимость достижения желаемых перспектив и безопасности коммерческой организации от качества и аналитичности управленческой информации.

Ключевые слова: экзогенные и эндогенные данные, требования к качеству и аналитичности информации, экономическая безопасность организации и перспективы ее развития.

В процессе формирования современной управленческой информации в коммерческой организации следует учитывать ее полезность для оценки соответствия результатов хозяйственной деятельности разнообразным интересам и потребностям широкого круга стейкхолдеров. Необходимость соблюдения и обслуживания их релевантных интересов во многом диктуется двумя основными соображениями. Во-первых, благополучие и процветание коммерческой организации, прежде всего, зависит от внешней востребованности результатов ее деятельности, так как предложение неуместно без спроса¹. Своими платежами потребители признают удовлетворение определенных цивилизационных запросов. Одновременно эти платежи позволяют организации не только гарантировать простое воспроизводство, но и создавать условия своего дальнейшего развития. Во-вторых, все большее значение в современных условиях приобретает цена вопроса удовлетворения насущных и исторически сформировавшихся потребностей. Главные оценочные критерии связываются в настоящее время с экологической, социальной и экономической (рациональной) сторонами хозяйственной жизни. По сути "хозяйственная деятельность" является экономической (связанной с отношениями по поводу материальных благ), которая имеет своего хозяина, то есть ответственное лицо.

Образуются качественно новые формы информационных отношений в рамках единого информационного пространства от микро- до макроуровня экономики. Конкретика современных политических, социальных, экологических и экономических проблем диктуется "цифровой" логикой информационного общества. Ведущая роль экономического информационного пространства определяется тем, что экономические отношения, являются исходным моментом

формирования всех остальных отношений. В свою очередь учетное информационное пространство образует первичную основу в общей информационной иерархии. Роль и потенциальные возможности финансового учета, как части учетного информационного пространства вытекают из его целостности, основанной на исторически сложившейся системе двойной записи и различных, проверенных практикой приемах получения информации. Важной составляющей финансового учета являются критерии достоверности экзогенных данных на основе принципа документирования. При этом качество бухгалтерской информации во многом обеспечивается системой ее институционального контроля².

В едином учетном информационном пространстве происходит формирование, передача и потребление информации. Результативность процессов, происходящих в этом виртуальном информационном пространстве финансового учета, во многом зависит от теоретической и практической обоснованности его основных принципов, структуры, субъектов и т.д. Также играет важную роль ряд объективных и субъективных факторов. Здесь следует отметить объективную потребность повышения качества при удешевлении технологии получения финансовой информации. Такое качество должно обеспечивать требуемую степень обоснованности и доказательную целесообразность вырабатываемых управленческих решений.

Критерий оптимального соотношения цены и качества вызвал развитие принципиально новых способов сбора, передачи и обработки данных на базе IT технологий. Эти технологии интенсифицировали процессы генерации и потребления финансовой информации. Представляется, что самостоятельная система информационного пространства финансового учета на основе безлюдных технологий возможна лишь в части получения первичных или экзогенных данных путем механической фиксации количественных характеристик. Также IT технологии позволяют получать эндогенные данные (распределительного или координационного плана) и давать их интерпретацию согласно разработанным заранее программам. Такая интерпретация предполагает определенные целеполагания и оценки соответствия с конкретными финансовыми интересами. Поэтому исключаются полностью безлюдные информационные технологии в условиях быстро изменяющейся конкретики финансовых целей, степени влиятельности различных групп бизнесменов и подобного.

Удовлетворение индивидуальных и групповых личностных финансовых интересов в бизнесе требует, в первую очередь, постановки четко сформулированной цели. Такая четкость обеспечивается, в том числе, определением информационной базы или круга всей необходимой информации, которая требуется для оценки возможностей достижения цели. Эта информационная база особенно в части экзогенных показателей должна обеспечивать возможность осуществления всех необходимых аналитических расчетов в соответствии с имеющимся оценочным инструментарием (методики, алгоритмы, схемы и подобное). Информационно-образующая функция экономического анализа³ проявляется путем определения конкретного содержания информационной базы, а косвенно - методологии и техники ее формирования.

Другая функция экономического анализа, связанная с обоснованием управленческих решений⁴ реализуется на основе оценки соответствия количественной и качественной определенности целевых показателей и результатов анализа всей релевантной для задаваемой цели информации. Определенность целевых показателей не может устанавливаться без участия конкретных заинтересованных лиц, следовательно, сфера безлюдных технологий формирования информационного пространства ограничивается областью экзогенных показателей и частью эндогенных, в основе которых лежат стандартные алгоритмы.

Начальным этапом анализа любого объекта является его структурирование. Анализ объекта в статике предполагает выделение в нем составных частей на основе структурных классификационных признаков, установление которых вытекает учета в конечном итоге финансовых интересов отдельных пользователей. В ходе анализа изменений количественной определенности объекта имеют значение, как правило, два момента. Во-первых, выясняется круг основных факторов, отвечающих за произошедшие изменения, а также направления возможной детализации этих факторов. Во-вторых, выявляется сила влияния каждого фактора на изменение результирующего показателя. Установление круга объективных факторов не противоречит их субъективной трактовке в рабочих формулах взаимосвязи результирующего и частных факторных показателей. Например, фактор объема продаж, влияющий на изменение финансового результата, может быть выражен в стоимостных и натуральных единицах измерения. Выбор конкретного измерителя повлияет на количественную оценку фактора и определит соответствующий центр ответственности за получение финансового результата.

По аналогии с целесообразностью выделения объективного и субъективно-го начал в информационном учетном пространстве представляется рациональным деление его на формируемую и воспринимаемую части. Качество единого учетного информационного пространства определяется качеством его компонентов, а также устанавливаемыми режимами обеспечения прямых и обратных связей между ними. Приоритет требований воспринимаемого учетного пространства обуславливается информационно-образующей функцией экономического анализа в составе управленческой деятельности.

Эффективность взаимодействия формируемой и воспринимаемой частей единого информационного пространства финансового учета предопределяется иерархической спецификой связей между его компонентами. Каждый из двух выделенных компонентов содержит в себе потенциальные возможности для эффективного развития всего учетного информационного пространства.

Обеспечение надлежащего качества воспринимаемого учетного информационного пространства является целью формируемого учетного пространства. Это вытекает из априорной приоритетности воспринимаемого учетного информационного пространства. Система бухгалтерского учета направлена на устранение возможной неопределенности в трактовке отдельных показателей пользователями отчетности при принятии ими управленческих решений.

Необходимость обеспечения надлежащего качества информации финансовой отчетности требует, в том числе четкого разграничения качественных и ко-

личественных, интенсивных и экстенсивных факторов, оказывающих влияние на оценочные результативные показатели.

Для современного бизнеса характерен поиск частных небольших конкурентных преимуществ, которые в своей интегрированной совокупности представляют значительную силу. Это способствует расширению круга количественных и качественных параметров, принимаемых во внимание для обоснования управленческих решений. Появляются новые технологии обработки информации и методики ее анализа. Уточняются основания для приоритета утилитарной составляющей в системе целевых установок воспринимаемого учетного пространства. Обосновывается направленность этой составляющей на прогнозирование будущих событий, что вызывает необходимость соответствующих методологических обоснований в бухгалтерском учете. Формирование востребованной бизнесом прогнозной направленности финансовой отчетности предполагает коррекцию диграфической парадигмы бухгалтерского учета. Новые информационные запросы могут быть удовлетворены многомерным, например, полиграфическим отражением явлений экономической активности. Такая многомерность может учесть существующие и возможность возникновения новых информационных потребностей у пользователей информации в разных временных, юридических, социальных и прочих аспектах. В данном случае вполне применима неформальная логика и теория нечетких множеств. Неформальные подходы являются хорошей основой повышения качества воспринимаемого учетного пространства. При этом необходимо решать проблему количественной определенности параметров воспринимаемой учетной информации. Появляется перспектива формирования глобальной инфраструктуры восприятия учетной информации как системы организационно-институциональных форм формирования, передачи и восприятия информации единого учетного информационного пространства. Стандартизация этой инфраструктуры ориентирует ее на повышение качества процессов восприятия информации.

Система бухгалтерского учета и отчетности на предприятии генерирует текущую учетную информацию, а также обеспечивает составление финансовой отчетности. Разные цели преследуют различные генераторы информации. Учетная информация обеспечивает совместимую учетную информацию, которая предназначена для решения задач повышения эффективности текущей хозяйственной деятельности в части экономических, социальных и других важных для конкретного момента времени вопросов на основе взаимодействия производителей и пользователей информации. При этом единое учетное информационное пространство представляется неделимым единством формируемого и воспринимаемого пространств. Генерация информации финансовой отчетности в свою очередь является системой процедур по сжатию учетной информации, необходимых для создания информации финансовой отчетности. Рассматриваемые составляющие в бухгалтерской службе предприятия по генерациям учетной информации и информации финансовой отчетности позволяют при необходимости осуществлять их реинжиниринг.

В настоящее время наблюдается дальнейшее повышение интенсивности качественных и количественных изменений в условиях информационного взаимодействия производителей и пользователей информации финансовой отчетности. Это обуславливает необходимость расширения нефинансовой составляющей в востребованном информационном пространстве, которая может дать исчерпывающую характеристику среды обитания организации, предоставляющей свою отчетность. Улучшению прогнозного ориентирования пользователей информации способствуют, в том числе дополнительные сведения о социальной и экологической обстановке.

Качественные результаты работы информационных генераторов обеспечиваются на основе полного выполнения требований пользователей информации к формируемому и воспринимаемому информационному пространству. Важную роль при этом играет также обеспечение единства этих требований по всему жизненному циклу информационного поля. Этим гарантируется стабильность высокого уровня всех параметров информационного пространства.

Потребительная ценность отдельных характеристик информационного пространства растет одновременно с усилением конкурентного противостояния в различных сферах бизнеса и связана с расширением варибельности принятия управленческих решений пользователями информации⁵. Таким образом, спрос на конкретные характеристики информационного пространства зависит от экономической мощи пользователей информации и их побудительных мотивов для ее наращивания. Генезис предложений на рынке информационных услуг требует не только ломки психологических барьеров. Одновременно востребованным становится всестороннее страхование ответственности за последствия, возникающие в результате выражения квалифицированных мнений специалистов при соблюдении балансов субъективного и объективного начал в ходе формирования финансовой информации.

Качество информационного пространства также зависит от сбалансированности в соотношении экстенсивных и интенсивных факторов его развития. Первые подразумевают дальнейшее совершенствование внешней управленческой информации - внесение изменений в действующие стандарты, принятие новых стандартов в рамках действующей концептуальной основы. Очевидна ограниченность этих факторов заранее установленными рамками, которые выполняют свои прогрессивные функции до момента исчерпания их востребованности в изменяющихся условиях. После этого момента в лучшем случае прекращается дальнейшее повышение качества информационного пространства, а в худшем - начинается деградация. Интенсивные факторы повышения качества информационного пространства связаны с необходимостью адаптации финансовой отчетности к решению задач опережающего отражения интересов пользователей. Это означает особую организацию концептуальной основы подготовки финансовой отчетности, обеспечивающую функционирование генераторов информации финансовой отчетности временным опережением по отношению к происходящим событиям. Интенсификация пространства финансового

учета не предполагает его обособление от управленческого учета. Скорее эта интенсификация является дополнительным фактором более тесной интеграции информации финансового и управленческого учета. Возможность расширения информационного пространства финансового учета путем использования данных управленческого учета вытекает, прежде всего, из задач повышения прогностической ценности информации финансовой отчетности для различных пользователей информации. Подсистема управленческого учета, ориентированная на прогнозирование будущих событий, генерирует информацию, позволяющую (после соответствующей обработки) существенно повышать качество информационного пространства всего финансового учета⁶. Использование процедур, применяемых в финансовом учете, придает данным управленческого учета характер информации финансовой отчетности. При этом данные управленческого учета качественно дополняют информацию финансовой отчетности, что значительно увеличивает ее ценность.

Критерий эффективности высокого качества информационного пространства заключается в превышении выгод от использования информации над затратами на ее получение. Однако данный критерий имеет временные границы, связанные с основаниями как для оценки затрат, так и выгод от них. За исторически обозримый период времени наблюдаются тенденции все более детального информационного проникновения в существо явлений и событий хозяйственной жизни. Со временем реализуются все возникающие потребности повышения качества информационного пространства. Одновременно это требует все более высокой квалификации пользователей информации, которые порой не могут в полном объеме использовать потенциальные выгоды из-за сложностей интерпретации данных информационного пространства повышенного качества. Потребности в укреплении экономической безопасности и обеспечении процветания бизнеса обуславливают спрос на постоянно совершенствующийся в соответствии с запросами пользователей информации стандартный механизм изменения таких выгод, который может выражаться в соответствующем программном обеспечении.

¹ Учетно-аналитическая информационная составляющая сбалансированного развития коммерческой организации / В.П. Фомин, В.А. Пискунов, И.В. Фролова, В.А. Маняева, П.В. Фомин. Москва, 2016.

² Учетная политика для целей обеспечения экономической безопасности коммерческой организации / В.А. Маняева, В.А. Пискунов, В.П. Фомин, В.А. Носков // Вестник Самарского государственного экономического университета. 2017. № 8 (154). С. 76-84.

³ Мельник М.В. Анализ и оценка систем управления на предприятиях. Москва : Финансы и статистика, 1990. С. 130.

⁴ Там же. С. 8.

⁵ Игошина Н.А., Фомин В.П. Ценовые факторы экономического потенциала хозяйствующего субъекта // Проблемы развития предприятий: теория и практика. Самара, 2016. С. 230.

⁶ Пискунов В.А., Маняева В.А., Фомин В.П. Учетно-информационная система в обеспечении экономической безопасности коммерческой организации // Экономика и предпринимательство. 2017. № 8-1 (85-1). С. 1098-1104.

© 2018 Fomin Vladimir Petrovich
Doctor of Economic Sciences, Professor
of the Department of Accounting, Analysis and Audit
Samara State University of Economics
E-mail: fominvp@mail.ru

QUALITY AND ANALYSIS OF INFORMATION AS FACTORS OF ECONOMIC SAFETY OF THE ORGANIZATION

Dependence of achievement of desirable prospects and safety of the commercial organization on quality and analyticality of the administrative information is revealed.

Keywords: exogenous and endogenous data, requirements to the quality and analytical information, economic security of the organization and prospects for its development.

УДК 338.2:004.9

© 2018 Пискунов Владимир Александрович
доктор экономических наук, профессор,
заведующий кафедрой учета, анализа и аудита
Самарский государственный экономический
университет
E-mail: piskunov-va@mail.ru

© 2018 Смагина Анастасия Юрьевна
старший преподаватель
кафедры "Бухгалтерский учет, анализ и аудит"
Тольяттинский государственный университет
E-mail: anastasiasmgn@rambler.ru

ИНФОРМАЦИОННОЕ ОБЕСПЕЧЕНИЕ УПРАВЛЕНИЯ НАЛОГОВЫМИ РАСЧЕТАМИ В УСЛОВИЯХ ЦИФРОВОЙ ЭКОНОМИКИ

В статье рассматриваются вопросы использования информации и знаний для целей реализации информационного обеспечения управления налоговыми расчетами в условиях цифровой экономики с учетом использования современных информационных и технических возможностей построения и функционирования учетной системы экономического субъекта.

Ключевые слова: цифровая экономика, информация, знания, система знаний, система данных, налоговый учет, бухгалтерский учет, управленческий учет, налоговые расчеты, экономический субъект.

Развитие с 2017 года в России цифровой экономики и связанных с ней сфер деятельности (государственный сектор, бизнес, информационная безопасность, телекоммуникационная связь и пр.) связано с принятием Программы цифровой экономики РФ на 2017-2024 гг.¹ В данной Программе под цифровой экономикой понимается хозяйственная деятельность, при реализации которой используются цифровые данные как составляющие факторов производства. Такая деятельность способствует созданию оптимального информационного пространства с учетом потребностей общества в получении достоверной, качественной и оперативной информации, развитию информационной инфраструктуры страны и совершенствованию информационных и телекоммуникационных технологий.

Ядром реализации цифровой экономики является информация как ресурс. При этом в Программе цифровой экономики информация позиционируется шире, чем ранее. Если раньше информация представляла собой сведения о каком-либо объекте, необходимые пользователю, то теперь она представляет собой некий актив, обладающий уникальностью по сравнению с другими активами. Такая уникальность выражается в возможности достижения качественно новых целей и развития инновационных направлений деятельности с использованием информации.

В современных условиях жизнедеятельность граждан, бизнеса, государства неразрывно связана с информацией, поэтому современное общество можно назвать "информационным обществом"². Однако, несмотря на повсеместное использование термина "информация", в научных кругах существуют различные взгляды на его дефиницию.

Легитимное определение информации содержится в Федеральном законе "Об информации, информационных технологиях и о защите информации"³. В данном законе приводится параллель между терминами "информация", "сведения" и "данные", таким образом под информацией понимаются сведения или данные, сообщения, которые могут быть представлены в различной форме.

Рассмотрим мнения ученых в отношении дефиниции информации. С.И. Ожегов, охарактеризовал информацию, как сведения "об окружающем нас мире и протекающих в нем процессах, воспринимаемые человеком или специальным устройством"⁴. С использованием ЭВМ сформировались новые представления об информации. Так, К. Шеннон предложил рассматривать информацию как "данные, которые обрабатываются компьютером и могут быть выведены в форме удобной для пользователя"⁵. Т. Стоуньер позиционирует информацию как "ресурс, которым можно без сожаления делиться"⁶.

В соответствии с представленными мнениями можно прийти к выводу, что некоторые ученые позиционируют информацию как сведения или данные. По-

лагаем, что эти категории не являются тождественными и их следует разграничить. Под данными предлагается понимать форму представления информации в удобном для пользователя виде при реализации действий в информационной системе. Сведения предлагается рассматривать как некие представления или сообщения об определенных фактах, событиях.

Информацию в условиях цифровой экономики предлагается рассматривать как "полезное знание", представленное в виде результата интеллектуальной деятельности - знаний в определенной области, которые сформировались посредством отбора и интерпретации сведений в отношении определенного объекта, которые имеют свойство преобразования в другую информацию, использования, распространения для достижения определенной цели и принятия решения. Для "информационного общества" характерна высокая потребность в информации, которая является полезной в данный момент времени для решения конкретной задачи, что обуславливает ее ценность для пользователя. Рассматривая информацию как "полезное знание", следует подчеркнуть, что знания являются объектом интеллектуальных систем в рамках развития информатики и применения новых информационно-компьютерных технологий, в том числе ЭВМ со способностью логического вывода и принятия решений.

В привычном понимании термин "знание" употребляется для характеристики исторического или личного опыта или результатов фундаментальных исследований. В информационном обществе использование данного термина предполагает ориентацию на пользователя, возможность обработки большого объема данных (big data) и выработки вариантов решения в условиях поставленной задачи.

Исходя из этого, в условиях цифровой экономики "информация" и "знания" являются необходимыми компонентами для реализации систем управления объектами, в том числе интеллектуальных. Ученые А.А. Ерофеев и А.О.Поляков предлагают выделять систему знаний и систему данных для целей построения и функционирования систем управления⁷. При этом система данных представляет собой совокупность данных (фактов), которые характеризуют объект и находятся в вычислительной системе. Система знаний может использовать информацию одной или нескольких систем данных для реализации соответствующих процедур обработки данных для целей выработки вариантов решения или исполнения поставленной задачи.

Представляется, что в условиях цифровой экономики система знаний представляет собой современное решение построения интеллектуальных систем управления, наряду с использованием информации в качестве базиса для осуществления процессов управления.

Рассматривая информацию и знания при реализации учетных систем экономического субъекта, отметим, что, исходя из целей учетных подсистем, необходима различная информация (см. таблицу).

**Классификация информации по целям ее использования
в рамках учетных подсистем**

Признак классификации	Виды информации	
	Из внутренних источников	Из внешних источников
1. Для целей составления бухгалтерской (финансовой) отчетности	Информация о всех фактах хозяйственной жизни экономического субъекта, имуществе, обязательствах, капитале, доходах, расходах и пр.	Нормативно-правовая информационная база в сфере бухгалтерского (финансового) учета и отчетности, в сфере деятельности экономического субъекта
2. Для целей налогообложения	Информация экономического субъекта об объектах налогообложения, налогооблагаемой базе, исчисленном налоге (сборе), применимых налоговых льготах, налоге (сборе) к уплате	Нормативно-правовая информационная база в сфере налогового учета и отчетности. Информация о налоговых расчетах, поступающая от контролирующих органов в экономический субъект.
3. Для управленческого учета и принятия управленческих решений	Информация центров ответственности, детализация информации об объекте учета, бюджетизируемые данные (доходы, расходы)	Нормативная и иная информация, необходимая для бюджетирования по объекту учета и контроля (информация о ставках налогов на будущие налоговые периоды)

Таким образом, для целей бухгалтерского (финансового) учета необходима информация обо всех фактах хозяйственной жизни экономического субъекта, тогда как для целей налогового учета достаточно информации, необходимой для исчисления, уплаты налогов и составления налоговой отчетности. Информация для целей управленческого учета по характеру более детализирована, чем информация для предыдущих учетных подсистем и может быть перспективной (бюджетизируемые показатели).

Несмотря на различия в характере информации, построение и использование единого информационного пространства позволяет осуществить гармонизацию учетных подсистем в условиях цифровой экономики РФ. Остановимся более детально на налоговых расчетах как объекте учета. Рассматривая управление налоговыми расчетами как часть общего процесса управления, под информационным обеспечением управления налоговыми расчетами предлагается понимать компонент информационного пространства экономического субъекта, в котором присутствуют информационные ресурсы, средства взаимодействия субъектов, которые используют данные ресурсы и информационная инфраструктура.

Следует отметить, что активное использование систем данных началось с 90-х годов XX века и продолжается в настоящее время в условиях развития цифровой экономики, тогда как системы знаний только начинают внедряться в процесс управления ввиду сложности разработки алгоритмов управления, разработки решений и ограниченности технических возможностей. Исходя из этого, представим применение системы данных в качестве компонента информационной инфраструктуры управления налоговыми расчетами на рис. 1.

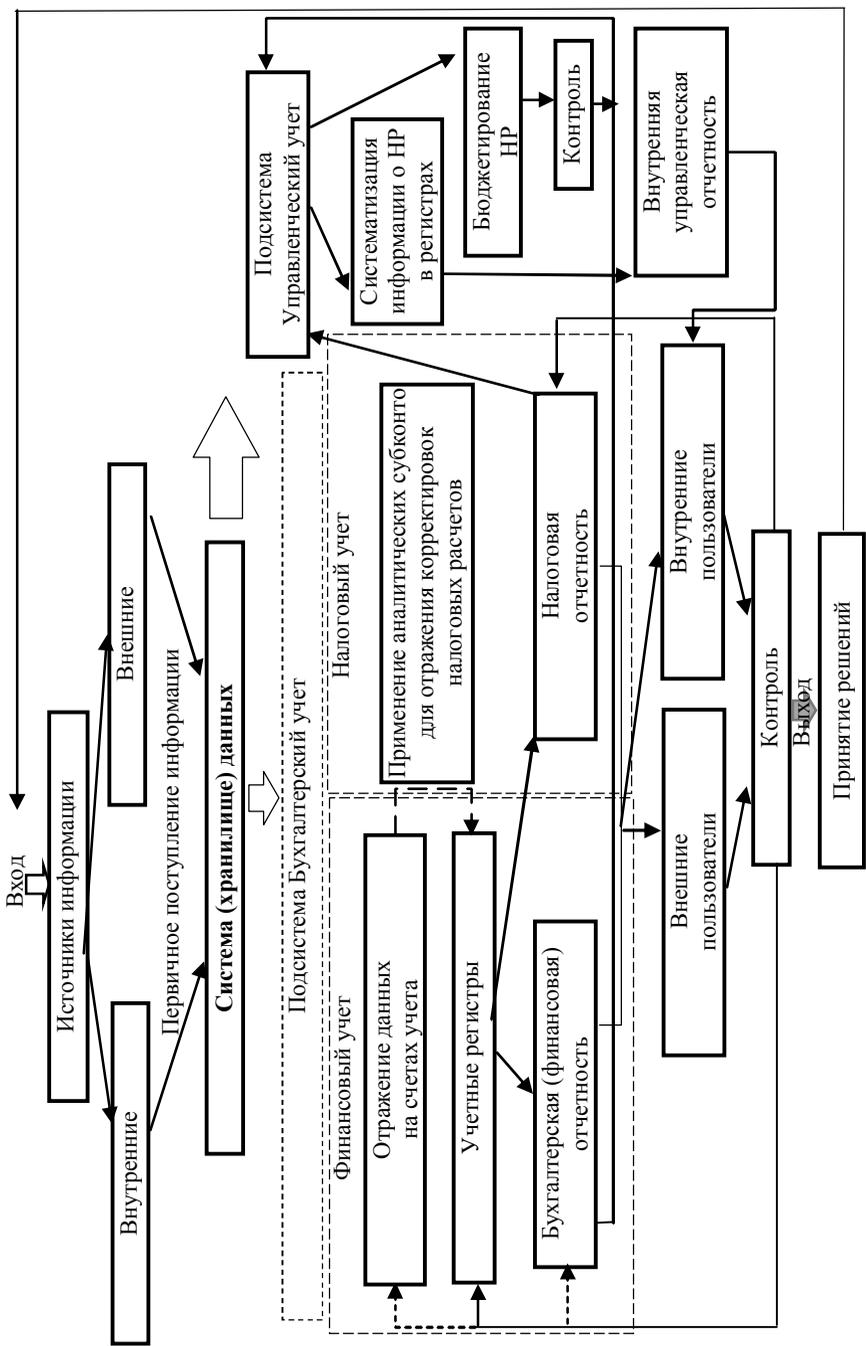


Рис. 1. Модель информационного обеспечения управления налоговыми расчетами

Представленная на рис. 1 модель информационного обеспечения управления налоговыми расчетами раскрывает гармонизацию финансового и налогового учета путем применения системы данных как единого хранилища необходимой информации. В данной модели предусмотрено использование первичного документа (из внутреннего или внешнего источника информации) для отражения фактов хозяйственной жизни в учете, последующая систематизация их в учетных регистрах и отражение информации, необходимой пользователям в бухгалтерской (финансовой), налоговой и внутренней управленческой отчетности - в зависимости от групп и интересов пользователей.

Несмотря на значительное высвобождение времени и уменьшение трудозатрат специалиста по учету, что стало возможным с использованием автоматизированных программ по обработке информации, в настоящее время сохраняется необходимость ввода вручную информации из первичного документа в автоматизированную программу. Далее учетные регистры и отчетность формируются по команде пользователя программы автоматически, необходим лишь последующий контроль полноты и корректности отраженной в них информации. Указанные операции не являются сложными с точки зрения последовательности действий и логических взаимосвязей, поэтому выполняются в блоке "система (хранилище) данных".

Ввиду того, что деятельность экономических субъектов в ближайшие 7-10 лет будет претерпевать значительные перемены в сфере цифровизации информации и процессов управления, модель информационного обеспечения управления налоговыми расчетами предлагается рассматривать с учетом применения перспективных технологий, а именно интеллектуальных систем. С их помощью возможно обеспечить реализацию полного цикла автоматической обработки информации без участия пользователя. Это высвободит больше времени на реализацию ответственным специалистом иных функций (например, осуществление контроля), минимизирует "человеческий фактор" - возможность допущения ошибки при переносе информации, увеличит оперативность обработки и получения информации, что крайне необходимо для пользователя в контексте современного информационного общества. Более того, использование интеллектуальной системы обработки информации с точки зрения учета позволит отказаться от применения учетных регистров в силу следующих аспектов. Согласно пункту 4.13 Программы цифровой экономики РФ, к 4 кварталу 2018 года в России должна быть обеспечена возможность обмена данными в цифровых платформах. Для этого все большее распространение получают интернет вещи - предметы, которые самостоятельно генерируют информацию и отправляют ее пользователю (например, он-лайн кассы, которые отправляют электронный чек при запросе покупателя на электронную почту). Более того, полный переход на электронный доку-

ментооборот к 2025 году (100% от количества обрабатываемых документов) обеспечит возможность получения первичных документов, их хранение на сервере или в "облачном хранилище" и автоматическое отражение, группировку информации из первичных документов в учете, а именно - в отчетности. Поэтому, ввиду отсутствия необходимости ручного ввода данных из первичного документа в автоматизированную систему, функция учетных регистров как документов, в которых отражается систематизация и группировка фактов хозяйственной жизни, утрачивает свое первостепенное значение.

При построении модели интеллектуального управления налоговыми расчетами предполагается использование двух компонентов: системы данных, где происходят несложные алгоритмы обработки информации и ее отражения в отчетности, и системы знаний, где реализуются более сложные алгоритмы обработки информации для выработки вариантов решения поставленной задачи. Такая модель представлена на рис. 2.

Основной целью применения данной модели является контроль и выработка необходимых вариантов решений, предоставления их пользователю для последующих действий. При этом автоматизированная интеллектуальная программа самостоятельно получает и сохраняет на сервере информацию из заданных источников, проводит мониторинг актуальности данных законодательства о налогах и сборах, необходимые для налоговых расчетов, формирует и представляет на утверждение специалисту отчетность (финансовая, налоговая, управленческая). Указанные действия реализуются в системе данных.

В системе знаний реализуются более сложные действия. Для их осуществления посылается запрос в систему данных по получению необходимой информации об объекте управления (может быть использована информация нескольких систем данных - по объектам учета). Далее по заданному алгоритму осуществляется бюджетирование налоговых расчетов, контроль процессов, инициированных системой данных, и информации, продуцируемой такой системой. При выявлении неточностей, ошибок СЗ (система знаний) направляет обратный запрос на корректировку информации или процессов в СД (систему данных). Важным процессом, реализуемым в системе знаний является выработка решения установленной пользователем задачи и предложения такого решения пользователю (УС-управляющая система).

Использование интеллектуальной системы управления позволяет оптимизировать использование ресурсов (временных, трудовых, финансовых), однако следует помнить о том, что большую часть действий осуществляет автоматизированная программа, поэтому необходим периодический контроль инициируемых такой программой процедур, а также проверка корректности заданных параметров системы знаний.

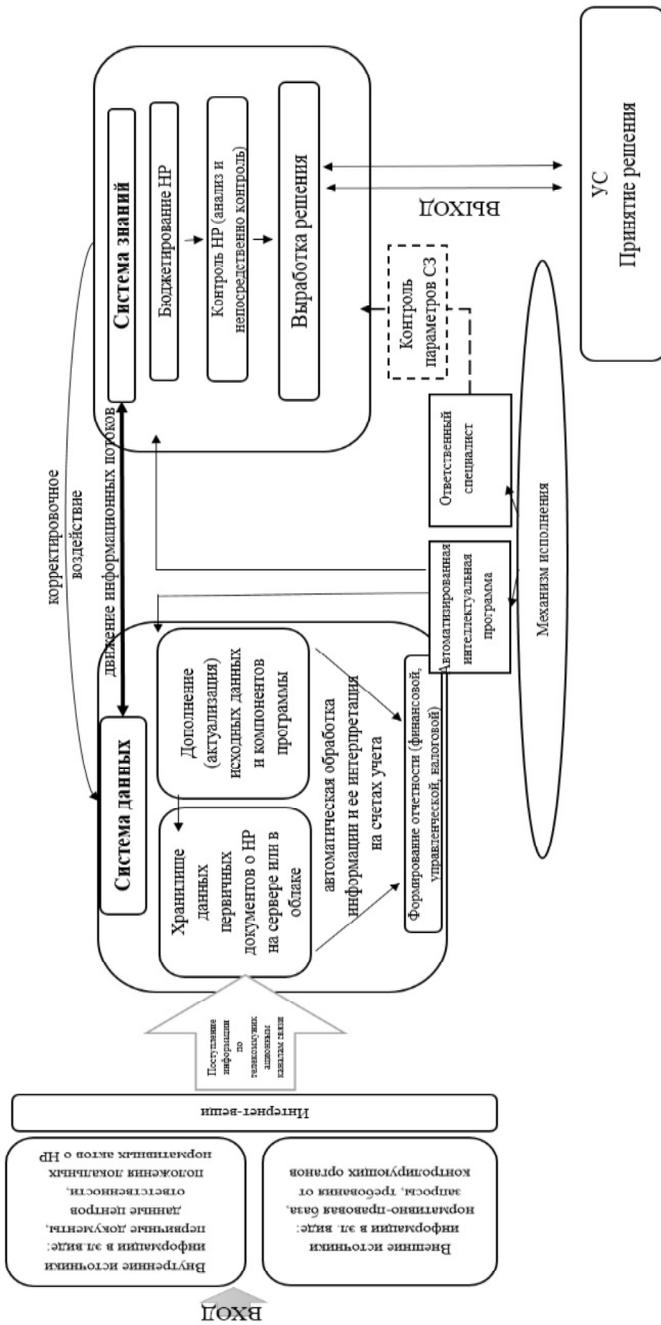


Рис. 2. Модель информационного обеспечения управления налоговыми расчетами коммерческой организации с учетом перспективного развития технологий

Таким образом, цифровизация экономики подталкивает экономические субъекты к стремительному развитию направления IT-технологий и интеллектуальных систем управления, что позитивно отражается на развитии учета в России.

¹ Распоряжение Правительства РФ от 28.07.2017 № 1632-р "Об утверждении программы "Цифровая экономика Российской Федерации".

² Указ Президента РФ от 09.05.2017 № 203 "О Стратегии развития информационного общества в Российской Федерации на 2017 - 2030 годы".

³ Федеральный закон от 27.07.2006 № 149-ФЗ "Об информации, информационных технологиях и о защите информации".

⁴ Ожегов С.И. Словарь русского языка. Москва : Рус. яз., 1989.

⁵ Шеннон К.Э. Работы по теории информации и кибернетике. Москва : Иностран. лит., 1963.

⁶ Стоуньер Т. Информационное богатство: профиль постиндустриальной экономики // Новая технократическая волна на Западе. Москва : Прогресс, 1986. С. 392-409.

⁷ Ерофеев А.А., Поляков А.О. Интеллектуальные системы управления. Санкт-Петербург : Изд-во СПбГТУ, 1999.

© 2018 Piskunov Vladimir Alexandrovich

Doctor of Economic Sciences, Professor,

Head of the Department

of Accounting, Analysis and Audit

Samara State University of Economics

E-mail: piskunov-va@mail.ru

© 2018 Smagina Anastasia Yuryevna

Senior Lecturer of the Department

of Accounting, Analysis and Audit

Togliatti State University

E-mail: anastasiasmgn@rambler.ru

INFORMATION SUPPORT FOR THE MANAGEMENT OF TAX CALCULATIONS UNDER THE CONDITIONS OF THE DIGITAL ECONOMY

This article discusses the use of information and knowledge for the purpose of implementing information management of tax accounting in the digital economy, taking into account the use of modern information and technical capabilities to build and operate the accounting system of the economic entity.

Keywords: digital economy, information, knowledge, knowledge system, data system, tax accounting, accounting, management accounting, tax calculations, economic entity.

© 2018 Маняева Вера Александровна
доктор экономических наук, профессор
кафедры учета, анализа и аудита
Самарский государственный экономический
университет
E-mail: manyaeva58@mail.ru

РАЗВИТИЕ ТЕОРИИ СТРАТЕГИЧЕСКОГО КОНТРОЛЛИНГА В КОММЕРЧЕСКИХ ОРГАНИЗАЦИЯХ

В статье представлены точки зрения на определение контроллинга. Дано авторское определение предназначения стратегического контроллинга как управленческой концепции. Выделены концепции и инструменты стратегического контроллинга. Определена роль и состав информатизации стратегического контроллинга в поддержке менеджмента при принятии управленческих решений. Дана характеристика составных частей информатизации стратегического контроллинга - стратегического планирования, организации, учета, контроля, анализа и регулирования.

Ключевые слова: стратегический контроллинг, информатизация стратегического контроллинга, целевая комплексная программа, учет, контроль, анализ, регулирование, коммерческая организация.

При разработке и реализации стратегии коммерческой организации невозможно обойтись без системы, координирующей общие и конкретные функции управления. В данном случае речь идет о возникновении и развитии стратегического контроллинга.

Понятие "контроллинг" происходит от английского глагола "to control", означающего планирование, регулирование, наблюдение.

Современное видение контроллинга приходится на последнюю треть XX столетия. В США контроллинг рассматривался исключительно в прикладном смысле, то есть он был ориентирован на практику, в то время как в Германии и в других немецкоязычных странах в этот период стали развиваться теоретические концепции контроллинга. Основные отличия двух моделей состоят в том, что немецкая модель концентрирует свое внимание на задачах внутреннего учета, американская же модель охватывает, кроме внутренних задач учета, еще и задачи управления финансами и информационными технологиями.

Несмотря на широкое внедрение контроллинга в зарубежной практике, концептуальные дискуссии среди исследователей до настоящего времени не исчерпаны. Изучение российских и зарубежных работ, посвященных теоретическим и методологическим основам функционирования контроллинга в коммерческих организациях, показывает, что эта область экономико-управленческих знаний описана с разной степенью систематизации и специалисты не имеют единой точки зрения как на концепцию контроллинга вообще, так и на концепцию стратегического контроллинга в частности.

Контроллингу вообще и стратегическому контроллингу в частности посвятили публикации многие исследователи, среди них: Д.М. Амелин¹; Л.В. Азарова и А.С. Коновалова²; В.Т. Азиханова и Т.А. Корнеева³; А.А. Григорьев⁴; И.Б. Гусева⁵; Н.А. Казакова, Е.А. Хлевная и Л.К. Цветкова⁶; М.В. Волкова⁷; И.С. Круглова⁸; С.А. Орлова и Т.В. Домхокова⁹; Е.С. Трюшникова и Н.В. Разнова¹⁰ и др.

На основании проведенного исследования сущности контроллинга, его целей, функций и инструментария можно сделать вывод, что в настоящее время существуют три основные точки зрения определений контроллинга:

- первая точка зрения - контроллинг как мегафункция процесса управления, объединяющая в себе определенный набор управленческих функций;

- вторая точка зрения - контроллинг как функциональная область в общей системе управления хозяйствующим субъектом, устанавливающая взаимосвязь между другими функциональными областями - производством, маркетингом, финансами, учетом, планированием и др.;

- третья точка зрения - контроллинг как целостная концепция саморегулирования управления (управление управлением).

По нашему мнению, контроллинг следует рассматривать как интегрированную систему общих и конкретных функций управления, обеспечивающую методическую и инструментальную базу поддержки оперативного и стратегического управления, реализующуюся через механизм координации внутренних управленческих процедур, направленных на формирование, развитие и поддержание конкурентного преимущества при формировании информационного пространства для принятия эффективных управленческих решений. Иными словами, контроллинг является концепцией управления, которая обеспечивает методическую и инструментальную базу для поддержки функций менеджмента: планирования, организации, учета, анализа, контроля и регулирования.

Контроллинг как управленческую концепцию необходимо рассматривать как управленческую концепцию оперативного и стратегического управления.

Оперативный контроллинг ориентирован в первую очередь на внутреннюю среду с целью оказания управляющего воздействия на процесс производства для получения ожидаемой прибыли. Под стратегическим контроллингом понимается управленческая концепция, призванная осуществлять координацию в процессе интеграции общих и конкретных функций управления при формировании экономического информационного пространства для определения стратегии и стратегических целей, контроля за их реализацией, а также для обеспечения рациональности принимаемых управленческих решений, направленных на поддержание жизнеспособности стратегических планов и целей коммерческой организации.

Таким образом, главным предназначением стратегического контроллинга как управленческой концепции, по нашему мнению, является координация общих и конкретных функций при управлении объектом в процессе достижения стратегических целей. Исходя из состава общих функций управления, выделяются следующие концепции стратегического контроллинга:

- концепция контроллинга стратегического планирования, призванная опделить миссию, стратегию, стратегические цели и направления деятельности;

- организационная концепция контроллинга, состоящая в разработке оптимальных организационных структур управления и процессов движения информационных потоков;

- учетная концепция контроллинга, включающая в себя координацию процесса формирования учетной информации для обеспечения стратегического планирования, анализа и контроля;

- контрольно-аналитическая концепция контроллинга, заключающаяся в координации процесса использования плановой и отчетной (учетной) информации для оценки контрольных показателей результативности при достижении стратегических целей, на основе которой принимаются регулирующие управленческие решения;

- регулирующая концепция контроллинга, направленная на подготовку многовариантной информации для принятия регулирующих стратегических решений в части выполнения стратегии.

Стратегический контроллинг обеспечивает методическую и инструментальную базу для поддержания основных функций управления (планирование, организация, учет, анализ, контроль и регулирование), для оценки ситуации в процессе принятия управленческих решений и формирует концепцию управления, обеспечивающую связь коммерческой организации с внешней средой, влияя на составление стратегических планов и поиск наилучших путей их реализации, способствуя гибкому реагированию внутренней среды организации на влияние извне. Это выдвигает новые требования к созданию единой информационной системы на основе интеграции плановой, учетно-аналитической и контрольной информации.

Информатизация стратегического контроллинга играет основную роль в поддержке менеджмента при принятии управленческих решений. Общие функции управления формируют единое интегрированное информационное пространство, которое в полной мере отвечает концепции стратегического контроллинга. Состав информационного пространства стратегического контроллинга представлен на рис. 1.

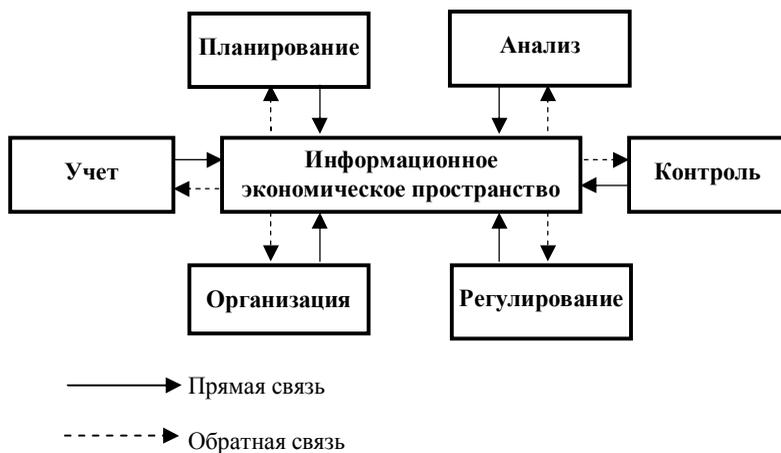


Рис. 1. Состав информационного пространства стратегического контроллинга

Информационная система стратегического планирования обеспечивает процесс прогнозирования результатов при различных альтернативных путях достижения целей организации и выбор оптимального варианта из предложенных. В постановку планового задания (предложений, идей), их систематизацию входят целеполагание и, как его результат, формирование стратегических целей предприятия. Финансовыми инструментами стратегического планирования, а значит и стратегического контроллинга, являются целевые комплексные программы и стратегические бюджеты.

Информационная система организационной концепции стратегического контроллинга включает в себя формирование такой информации об имеющейся организационной структуре управления, которая соответствует принятым к реализации стратегиям. На основании данной информации принимаются решения относительно изменений и корректировок в структуре управления. Проблема изменений структуры управления достаточно деликатная, непростая и болезненная, поэтому она должна быть решена с учетом объективных факторов, касающихся внешней среды, которая диктует условия и варианты возможных изменений.

Для выполнения миссии и стратегических целей организации осуществляется анализ ее внешней и внутренней среды. Внешняя среда - это источник, призванный питать коммерческую организацию материально-техническими, нематериальными, трудовыми и денежными ресурсами, которые необходимы для поддержания ее внутреннего потенциала на заданном уровне. Хозяйствующий субъект постоянно находится в состоянии обмена с внешней средой, тем самым, обеспечивая себе возможность выживания. Анализ внутренней среды организации направлен на то, чтобы помочь менеджменту детально разобраться в вопросах ее деятельности, понять, оправдывают ли себя применяемые организацией стратегии, выяснить, насколько эффективно используются имеющиеся ресурсы для поддержания этих стратегий.

Отсутствие надежной системы контроля и, как следствие, эффективной обратной связи может привести организацию к кризисной ситуации. Контрольно-аналитическая концепция стратегического контроллинга заключается в установлении стандартов (оценочных показателей), в измерении фактически достигнутых результатов и их отклонений от установленных стандартов, в отслеживании хода выполнения принятых управленческих решений и оценке достигнутых результатов в ходе их выполнения. Контроль и анализ, являясь связующими звеньями между стратегическим планированием и регулированием, позволяют менеджерам отслеживать, каким образом реализуется исполнение управленческого решения, и на основе собранных и проанализированных фактических данных делать выводы относительно принятия и реализации будущих решений, осуществлять регулирование стратегии и стратегических целей.

Ключевое место в системе стратегического управления отводится учетно-информационному обеспечению высшего менеджмента, которое включает в себя: во-первых, выход за пределы внутренней среды и получение информации о внешней среде, о рынках, конкурентах, товарных запасах и др.; во-вторых, определение зависимости между выбранной миссией (стратегией) и применением методологии учета для формирования учетных данных. Современные направления исследования учетной информации во многом ориентированы на построение теоретических и методологических основ ее формирования для конкретных функций управления, в то время как современные системы управления выдвигают требо-

вания к интегрированному подходу в формировании учетного информационного пространства, обеспечивающего интересы круга пользователей, которые одновременно занимаются планированием, организацией, анализом, контролем и регулированием производственной деятельности. Таким образом, процесс формирования учетной информации должен в полной мере отвечать требованиям контроллинга вообще и стратегического в частности.

В зависимости от пользователей учетной информации, целевого удовлетворения их специфических потребностей экономисты выделяют следующие подсистемы учета: финансовый учет, налоговый учет, статистический учет и управленческий учет.

Основное предназначение учетной концепции стратегического контроллинга заключается в формировании учетной информации для внутренних пользователей, которая состоит из информации бухгалтерского финансового, налогового, статистического и управленческого (оперативного и стратегического) учета для обеспечения стратегического планирования, стратегического анализа и стратегического контроля. Состав учетно-информационного пространства стратегического контроллинга представлен на рис. 2.

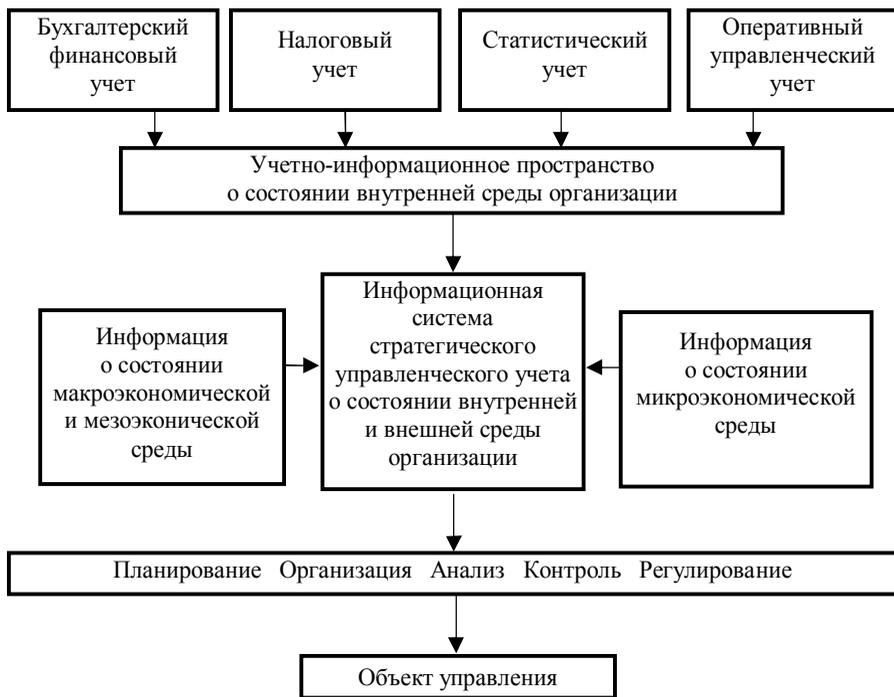


Рис. 2. Учетно-информационное пространство стратегического контроллинга

Стратегический подход к планированию, учету, анализу и контролю бизнес-процессов представляет собой высший уровень учетно-контрольно-аналитической системы управления организации. На данном уровне происходит выбор оценочных финансовых и нефинансовых ключевых показателей результативности деятельности и

строится информационная система для их оценки. Интегрируя отдельно взятые концепции в единый механизм, можно реализовать общую концепцию стратегического контроллинга, которая заключается в координации общих и конкретных функций управления выбранным объектом в процессе достижения им стратегических целей.

¹ Амелин Д.М. Контроллинг затрат на оплату труда в зависимости от стадий готовности объекта строительства // Вестник Самарской государственной экономической академии. 2006. № 6. С. 141-144.

² Азарова Л.В., Коновалова А.С. Контроллинг стратегического управления // Вестник Тверского государственного университета. Серия: Экономика и управление. 2017. № 2. С. 96-103.

³ Азиханова В.Т., Корнеева Т.А. Контроллинг и управленческий учет: различия и сходства понятий // Известия Института систем управления Самарского государственного экономического университета. 2015. № 1 (11). С. 108-113.

⁴ Григорьев А.А. Контроллинг как концепция целостной системы управления : автореф. дис. ... канд. экон. наук. Москва, 2000.

⁵ Гусева И.Б. Методологические основы функционирования системы контроллинга на промышленном предприятии : автореф. дис. ... д-ра экон. наук. Нижний Новгород, 2008.

⁶ Казакова Н.А., Хлевная Е.А., Цветкова Л.К. Оперативный и стратегический контроллинг в холдингах // Вестник Финансового университета. 2016. № 1 (91). С. 47-57.

⁷ Волкова М.В. Контроллинг в системе эффективного управления предприятием // Теория и практика общественного развития. 2014. № 21. С. 89-91.

⁸ Круглова И.С. Оперативный и стратегический контроллинг как результат эволюции национальных систем // Экономика и управление: анализ тенденций и перспектив развития. 2014. № 14. С. 139-143.

⁹ Орлова С.А., Домхокова Т.В. Роль стратегического и оперативного контроллинга в повышении эффективности управления предприятием // Известия Юго-Западного государственного университета. Серия: Экономика. Социология. Менеджмент. 2014. № 2. С. 66-78.

¹⁰ Трюшникова Е.С., Разнова Н.В. Стратегический контроллинг как инновационный способ управления конкурентоспособностью и развитием бизнеса организации // Наука и Мир. 2017. Т. 3, № 3 (43). С. 33-36.

© 2018 **Manyaeva Vera Aleksandrovna**

*Doctor of Economic Sciences, Professor
of the Department of Accounting, Analysis and Audit
Samara State University of Economics
E-mail: manyaeva58@mail.ru*

DEVELOPMENT OF THE THEORY OF STRATEGIC CONTROLLING IN COMMERCIAL ORGANIZATIONS

The article the points of view on the definition of controlling are presented. The author's definition of the purpose of strategic controlling as an administrative concept is given. Concepts and tools of strategic controlling are singled out. The role and composition of informatization of strategic controlling in the support of management in making managerial decisions is determined. The characteristics of the components of informatization of strategic controlling - strategic planning, organization, accounting are given. control, analysis and regulation.

Keywords: strategic controlling, informatization of strategic controlling, target complex program, accounting, control, analysis, regulation, commercial organization.

УДК 338.1:004.9

© 2018 Печерская Эвелина Павловна
доктор педагогических наук, профессор,
директор Центра делового образования
Самарский государственный экономический
университет

E-mail: pecherskaya@sseu.ru

© 2018 Аверина Людмила Владимировна
аспирант, специалист по учебно-методической работе
Центра делового образования
Самарский государственный экономический
университет

E-mail: Alv94@ya.ru

ФИП КАК ИННОВАЦИОННЫЙ МЕХАНИЗМ В ЭПОХУ ЦИФРОВОЙ ЭКОНОМИКИ

В статье рассматриваются научно-образовательные проблемы, возникающие при реализации программ дополнительного профессионального образования в сфере закупок на базе федеральных инновационных площадок. Анализируются классификация инновационных площадок, особенности функционирования федеральных инновационных площадок в сфере закупок. Авторы выделяют качественные характеристики инновационной образовательной системы, которые играют особую роль в эпоху цифровой экономики. Рассматривают аспект инновационности образовательных услуг с точки зрения его существенного содержания и предлагают критерии, позволяющие определить наличие инновационности как характеристики того или иного проекта в сфере реализации программ по подготовке контрактных управляющих на базе ФИП.

Ключевые слова: контрактная система, закупки, дополнительное образование, цифровая экономика, федеральные инновационные площадки.

В настоящее время наблюдается значительная активизация деятельности в сфере продвижения национальных систем независимой оценки квалификаций. Только за 2017 года Национальное Агентство развития квалификаций (НАРК) утвердило 1087 профессиональных стандартов, 655 квалификаций, 447 федеральных государственных образовательных стандартов.

В Российской Федерации было создано 30 Советов по профессиональным квалификациям, 194 центра оценки квалификации и 260 экзаменационных центра, в которых 8962 специалиста получили свидетельства о квалификации.

Вместе с тем, многое еще предстоит сделать, в частности, в процедурах сопряжения профессиональных и федеральных государственных образовательных стандартов. Во многом это актуально и для контрактной системы РФ и подготовки контрактной управляющих (работников контрактной службы) для осуществления профессиональной деятельности в сфере закупок в рамках этой системы.

Задачей национальной системы квалификаций является регулирование спроса на квалификации работников на рынке труда и регулирование предложения квалификаций со стороны системы профессионального образования. В связи с этим была законодательно закреплена особая форма реализации инновационных программ, представляющих особую актуальность для экономики и развития кадрового потенциала страны - инновационные площадки.

На сегодняшний день федеральные инновационные площадки (далее - ФИП) служат примером интеграции науки, образования и производства в РФ.

Законодательное регулирование этого нового для российской практики института, но особо актуального в эпоху цифровой экономики, выглядит следующим образом.

В пункте 4 статьи 20 ФЗ "Об образовании в РФ" от 29.12.2012 N 273-ФЗ установлено, что в целях создания условий для реализации инновационных проектов и программ, имеющих существенное значение для обеспечения развития системы образования, организации, реализующие инновационные проекты и программы, признаются федеральными или региональными инновационными площадками и составляют инновационную инфраструктуру в системе образования. Порядок формирования и функционирования инновационной инфраструктуры в системе образования (в том числе порядок признания организации федеральной инновационной площадкой), перечень федеральных инновационных площадок устанавливаются федеральным органом исполнительной власти, осуществляющим функции по выработке государственной политики и нормативно-правовому регулированию в сфере образования. Порядок признания организаций региональными инновационными площадками устанавливается органами государственной власти субъектов Российской Федерации.

Таким образом, на данный момент законом предусмотрено существование двух категорий инновационных площадок - федеральных и региональных.

Кроме того, все эти инновационные площадки можно классифицировать в зависимости от видов (сфер) деятельности, в которых ими реализуются соответствующие образовательные проекты и программы.

Вместе с тем, региональные инновационные площадки не получили такого широкого распространения и признания, как федеральные, в связи с чем в данном исследовании мы остановимся на рассмотрении именно ФИП. Однако, согласно проведенному анализу на 2017 год, активно развиваются региональные инновационные площадки, например, в Ленинградской области.

Статус ФИП присваивается образовательным учреждениям по итогам экспертизы их проектов и действует в период выполнения учреждением соот-

ветствующего инновационного проекта или программы. Таким образом, порядок присвоения статуса ФИП носит срочный характер и образовательная организация должна подтверждать его по итогу своей деятельности, иначе будет его лишена¹.

Выбор ФИП как объекта исследования обусловлен также практическим опытом автора: поскольку на базе Центра делового образования ФГБОУ ВО "Самарский государственный экономический университет" была создана Федеральная инновационная площадка в сфере закупок, результаты данного исследования были апробированы автором в рамках реализации программ повышения квалификации в сфере закупок (в контрактной системе). Соответственно, ожидаемый результат деятельности ФИП - это создание инновационной программы либо инновационного проекта с обязательным внедрением в практику².

Вместе с тем, законодателем снова допущен пробел в регулировании понятия инновационности того или иного образовательного продукта, услуги.

Полагаем, инновационными могут считаться проекты или программы образовательных организаций, которые отвечают следующим признакам в совокупности:

- инновационный характер предлагаемого продукта;
- соответствие инновационного продукта стратегическим задачам развития образования;
- актуальность достигаемых результатов при использовании продукта;
- готовность инновационного продукта к внедрению на той территории, на которой работает "целевая аудитория": как обучающиеся на курсах ДПО, так и работодатели;
- оптимальность рисков предлагаемого инновационного продукта³.

Качественные характеристики инновационной образовательной программы можно отразить как совокупность следующих характеристик:

- Качественно усовершенствованная образовательная программа⁴.
- Комплексная по характеру реализации⁵.
- Ориентированная на применение новых, в т.ч. информационных, образовательных технологий⁶.
- Ориентированная на внедрение прогрессивных форм организации образовательного процесса⁷.
- Предполагающая использование учебно-методических материалов, соответствующих современному мировому уровню⁸.
- Позволяющая достигать высокого качества обучения, обеспечиваемого в рамках современных систем управления качеством⁹.
- Ориентированная на интеграцию образования, науки и инновационной деятельности.
- Нацеленная на формирование у обучающихся профессиональных компетенций, обеспечивающих их конкурентоспособность на рынке труда¹⁰.

Таким образом, ФИП Самарского государственного университета экономики (СГЭУ) является одной из форм интеграции науки и образования¹¹.

Согласно имеющейся статистике на официальном сайте ФИП наибольшее распространение ФИПы получили в области общего образования, с небольшим отрывом по количеству за ними следуют ФИПы в области высшего образования, на 3-м месте - ФИПы в сфере детского дошкольного образования, на 4-м месте - ФИПы в сфере дополнительного профессионального образования, на 5-м месте - в сфере среднего профессионального образования¹².

Обращает на себя внимание слабая проработанность законодательства в сфере отчетности и финансирования ФИП в сфере закупок, мониторинга качества и результативности внедряемых ими проектов и программ. Данные вопросы регулируются огромным количеством ведомственных актов, инструкций, регламентов, писем, разъяснений, которые зачастую противоречат друг другу либо содержат слишком формализованные, обобщенные требования.

Лонгитюдный анализ данных анкетирования слушателей курсов повышения квалификации по программе "Контрактная система в сфере закупок товаров, работ и услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд", осуществляемый на базе Центра делового образования - федеральной инновационной площадки ФГБОУ ВО "СГЭУ" за 2014-2017 годы показал, что наиболее важными для контрактного управляющего являются навыки оценки заявок участников закупок, умение вести договорную работу (по исполнению контрактов), владение информационными технологиями.

Владение информационными технологиями играет все большую роль в наборе компетенций контрактного управляющего (работника контрактной службы), поскольку с 01 июля 2018 года все закупки для государственных и муниципальных нужд переведены в электронную форму (переходный период до 01.07.2019). При этом за нарушение порядка работы с электронными документами в сфере закупок и сроков их размещения предусмотрена жесткая административная ответственность. Именно поэтому особую роль при реализации образовательных программ на базе ФИП в сфере закупок играет применение информационно-коммуникационных технологий. Такой переход на электронный документооборот является закономерным этапом развития цифровой экономики в РФ.

Важность развития кадрового потенциала и образование отрасли информационных технологий подчеркивалось еще в Распоряжении Правительства РФ от 01.11.2013 N 2036-р "Об утверждении Стратегии развития отрасли информационных технологий в Российской Федерации на 2014 - 2020 годы и на перспективу до 2025 год".

По каждому из ключевых навыков, выявленных по итогам опроса, осуществлялся дальнейший мониторинг темпа формирования компетентности с применением ИТ-технологий (в частности, образовательной платформы Moodle, успешно применяемой на базе ФГБОУ ВО СГЭУ), что позволяет управлять процессом обучения с применением индивидуально-ориентированного подхода¹³.

¹ Аверина Л.В., Печерская Э.П. Дополнительное профессиональное образование: особенности и перспективы развития // Категория "социального" в современной педагогике и психологии : материалы 4-й Всерос. науч.-практ. конф. (заоч.) с междунар. участием, 22-25 апр. 2016 г. Ульяновск, 2016. С. 421.

² Аверина Л.В., Печерская Э.П., Полякова О.В. Интерактивное консультирование: инновационные подходы и механизмы их совершенствования // Управленческое консультирование. 2015. № 12 (85). С. 24.

³ Аверина Л.В., Печерская Э.П. Формирование компетенций контрактных управляющих и работников контрактной службы в сфере закупок товаров, работ, услуг // Новая стратегия оценивания учебной деятельности : сб. ст. Междунар. науч.-метод. конф. / СамГТУ АСИ. Самара, 2016. С. 159.

⁴ См.: Аверина Л.В., Печерская Э.П. Актуальные проблемы высшего экономического образования и дополнительного бизнес-образования // Научное обозрение: гуманитарные исследования. 2016. № 3. С. 25;

Бордовская Н.В., Реан А.А. Педагогика : учеб. для вузов. Санкт-Петербург : Питер, 2001. С. 192.

⁵ См.: Дахин А.Н. Педагогическое моделирование: сущность, эффективность и ... неопределенность // Педагогика. 2003. № 4. С. 23;

Педагогика. URL: <http://www.pedpro.ru> (дата обращения: 27.05.2018).

⁶ См.: Аверина Л.В., Печерская Э.П. Применение интерактивных технологий обучения в сфере бизнес-образования // Наука XXI века: актуальные направления развития : сб.ст III Междунар. заоч. науч.-практ. конф. Самара : СГЭУ, 2016. С. 62;

Распоряжение Правительства РФ от 01.11.2013 N 2036-р "Об утверждении Стратегии развития отрасли информационных технологий в Российской Федерации на 2014 - 2020 годы и на перспективу до 2025 год" // Собрание законодательства РФ. 18.11.2013. № 46. Ст. 5954.

⁷ См.: Библиотека научно-педагогической литературы. URL: <http://intellect-invest.org.ua/rus/library>. С. 63 (дата обращения: 27.05.2018);

Краевский В.В. Методология педагогики: новый этап : учеб. пособие для студентов вузов. Москва : Академия, 2008. С. 98.

⁸ См.: Аверина Л.В., Печерская Э.П., Полякова О.В. Интерактивное консультирование ... С. 25;

Яковлева Н.О. Моделирование как метод создания педагогического проекта // Образование и наука. 2002. № 6. С. 3.

⁹ См.: Кальней В.А. Структура и содержание проектной деятельности. Метод проектов в России и за рубежом // Стандарты и мониторинг в образовании. 2004. № 4. С. 24; Кирикова З.З. Педагогическое проектирование в контексте социального проектирования // Образование и наука. 2003. № 3. С. 123;

Смирнов Н.К. Здоровьесберегающие образовательные технологии и психология здоровья. Москва, 2005. С. 45.

¹⁰ См.: Педагогика / под ред. П.И. Пидкасистого. Москва, 2005. С. 71;

Федеральный закон от 04.05.2000 № 65-ФЗ "О ратификации конвенции о признании квалификаций, относящихся к высшему образованию в европейском регионе" // Собрание законодательства РФ. 08.05.2000. № 19. Ст. 2031;

Федеральный закон от 08.07.1999 № 149-ФЗ "О ратификации европейской конвенции об академическом признании университетских квалификаций" // Собрание законодательства РФ. 12.07.1999. № 28. Ст. 3482.

¹¹ См.: Аверина Л.В., Печерская Э.П. Актуальные проблемы бизнес-образования и пути их решения // Наследие нобелевских лауреатов по экономике : сб. ст. III Всерос. науч.-практ. конф. молодых ученых. Самара, 2016;

Аверина Л.В., Печерская Э.П. Организационно-педагогические особенности бизнес-образования в Российской Федерации // Педагогика и психология: тренды, проблемы, актуальные задачи : материалы XI Междунар. науч.-практ. конф. (6 июля 2016 г., Краснодар). URL: <http://www.apriori-nauka.ru/media/pedagogy/11-2016/Averina-Pecherskaya.pdf> (дата обращения: 27.05.2018).

¹² См.: Аверина Л.В., Печерская Э.П. Актуальные проблемы высшего экономического образования ... С. 24;

URL: <http://intellect-invest.org.ua/rus/library> (дата обращения: 27.05.2018).

¹³ См. также: Федеральный закон от 08.07.1999 № 148-ФЗ "О ратификации европейской конвенции об эквивалентности периодов университетского образования" // Собрание законодательства РФ. 12.07.1999. № 28. Ст. 3481.

© 2018 Pecherskaya Evelina Pavlovna
*Doctor of Pedagogical Sciences, Professor,
Director of the Center for Business Education
Samara State University of Economics
E-mail: pecherskaya@ssseu.ru*

© 2018 Averina Lyudmila Vladimirovna
*Graduate Student,
Specialist in educational and methodical work
of the Center for Business Education
Samara State University of Economics
E-mail: Alv94@ya.ru*

FIP AS AN INNOVATIVE TOOL IN THE ERA OF DIGITAL ECONOMY

The article deals with scientific and educational problems arising in the implementation of additional professional education programs (hereinafter - CPE) in the field of procurement. The classification of innovative sites, the features of the functioning of federal innovative sites (hereinafter referred to as "FIP") in the sphere of procurement are analyzed. The author highlights the qualitative characteristics of an innovative educational system. The author considers the aspect of innovativeness of educational services from the point of view of its essential content and suggests criteria that allow to determine the presence of innovation as a characteristic of a particular project, services in the implementation of programs for the preparation of contract managers on the basis of FIP.

Keywords: contract system, procurement, vocational education, digital economy, federal innovation platforms.

© 2018 Корнеева Татьяна Анатольевна
доктор экономических наук, профессор
кафедры учета, анализа и аудита
Самарский государственный экономический
университет

E-mail: korneeva2004@bk.ru

© 2018 Светкина Ирина Анатольевна
кандидат экономических наук, доцент
кафедры учета, анализа и аудита
Самарский государственный экономический
университет

E-mail: svetkinairina@yandex.ru

УЧЕТНО-АНАЛИТИЧЕСКОЕ ОБЕСПЕЧЕНИЕ УПРАВЛЕНИЯ КАЧЕСТВОМ ПРОМЫШЛЕННОЙ ПРОДУКЦИИ В КОНТУРЕ ЭКОНОМИЧЕСКОЙ БЕЗОПАСНОСТИ

Современная практика обеспечения экономической безопасности основана на выработке и исполнении управленческих решений, направленных на рост качества выпускаемой продукции. Достижение высокого качества продукции, отвечающего требованиям потребителей, стало основным элементом экономической стратегии и важным фактором непрерывности деятельности любого предприятия.

Ключевые слова: контур обеспечения экономической безопасности, качество промышленной продукции, затраты на качество, производственное предприятие.

Формирование контура экономической безопасности (КЭБ) производственного предприятия предполагает и управление качеством, которое как процесс, осуществляемый для реализации установленных требований к продукции, охватывает всю совокупность организационных форм координации действий в области качества, реализации и руководства этими мероприятиями на предприятии, а также поддерживает связи с внешней средой. Следует отметить, что качество как совокупность потребительских свойств продукции является специфическим объектом управления и обладает существенными особенностями. Категория качества тесно связана с удовлетворенностью потребителя¹. Качество - комплексное понятие, характеризующее эффективность всех сторон деятельности: разработка стратегии, организация производства, учета и др. В сфере качества, имеющей непосредственное влияние на производственно-хозяйственные отношения, формирование концептуальных основ затруднено, но тем большую они имеют ценность, если способны оказывать положительное практическое влияние.

Процесс управления качеством продукции в контуре экономической безопасности состоит из нескольких стадий: сбора и обработки информации; наблюдения за объектом, выявления отклонений от бюджетов и оценки их значимости для определения характера регулирования; подготовки и принятия решений; организации их исполнения, т.е. разработки путей, методов и средств воздействия на управляемый объект².

Важнейшими задачами современной практики управления качеством продукции являются выработка и исполнение управленческих решений, направленных на достижение качественных показателей продукции и всего предприятия. Управленческое решение представляет собой целенаправленное воздействие на объект управления на основе специально собранной информации. Принятие управленческого решения является адекватной реакцией на сложившуюся в ходе работы объекта проблемную ситуацию. Следовательно, на производственном предприятии необходимо наличие определенных инструментов, регламентирующих накопление и дальнейшее использование данных, касающихся процесса управления качеством продукции и обеспечения экономической безопасности.

В контуре экономической безопасности процесс управления качеством продукции объединяет финансовый, технический, интеллектуальный и организационный потенциал предприятия, последовательно согласовываются наиболее общие концепции и далее происходит гармонизация функционирования блоков в рамках интеграции функций системы управления.

Отметим некоторые факторы, которые не позволяют в полной мере реализовать оперативные, тактические и стратегические задачи, связанные с обеспечением качества продукции: недостаточная адаптивность информационных потребностей к быстроизменяющимся обстоятельствам внутренней и внешней среды; разрозненность получаемой информации о качестве продукции; недостаточное внимание при обосновании состава затрат на качество продукции и методов их учета к отраслевым, технологическим и организационным особенностям предприятий и др.

Поэтому в контуре экономической безопасности решаются следующие основные задачи:

- определяется влияние технологических и отраслевых особенностей промышленности на организацию учета и контроля затрат на качество продукции;
- уточняется состав и классификация затрат на качества продукции на производственном предприятии;
- формируется механизм интегрированной системы обработки данных о затратах на качество продукции;

Процесс обеспечения качества промышленной продукции в контуре экономической безопасности характеризуется конкретностью, комплексностью, системностью, углубленностью.

Следовательно, обеспечение качества продукции связано с затратами. Под затратами на качество продукции следует понимать все затраты на разработку и реализацию предупредительных и корректирующих мер, необходимых: для удовле-

творения установленных потребителем требований к системе качества продукции; для устранения выявленных или предотвращения потенциальных несоответствий продукции предъявляемым или предполагаемым требованиям к ним. Образуется комплекс периодических и разовых затрат предприятия, направленных на обеспечение стабильных качественных характеристик в соответствии со стандартами, сертификатами и прочими требованиями в пределах приемлемого уровня для данной группы продукции, на оказание услуг или выполнение работ заданного качественного уровня. В этот комплекс входят не только затраты на несоответствующую продукцию, а также затраты на ее переработку, излишнее производственное время.

Разнохарактерность затрат на качество продукции, их отношение к процессам производства продукции, выполнения работ, оказания услуг предопределяет необходимость научно обоснованного изучения затрат, так как элементы затрат могут отличаться от предприятия к предприятию, от отрасли к отрасли. Разделение затрат на отдельные категории, их классификация необходимы для обеспечения интерпретируемости информации, которая должна восприниматься менеджерами для выработки управленческих решений (табл. 1).

Таблица 1

Взаимосвязь особенностей производственного предприятия и состава затрат на обеспечение качества продукции

Особенности производственного предприятия	Состав затрат на повышение качества продукции
Многообразие номенклатуры изделий и видов производственных процессов, а также наличие на одном предприятии всех типов производства обуславливает сложность организации и управления производством	Затраты на управленческий персонал по управлению качеством в связи с развитой структурой подразделений; затраты на внедрение новых технологических процессов; затраты на модернизацию вычислительной техники; затраты на совершенствование управления и оптимизация затрат на управление организации и обслуживания производством
Сочетание в рамках одного предприятия производственных процессов общемашиностроительного цикла с процессами, носящими специфический характер	Затраты на переподготовку персонала в соответствии с требованиями отраслевого характера по качеству; затраты на совершенствование применяемой техники и технологии производства; затраты на механизацию и автоматизацию производственных процессов
Проявление конструктивно-технологической однородности составных частей изделий, что создает предпосылки для широкой стандартизации и специализации производства	Затраты на стандартизацию; затраты на проведение мероприятий в соответствии со стандартами (ИСО, отраслевыми и т.д.); затраты на изменения конструкции, материалов и комплектующих изделий

Особенности производственного предприятия	Состав затрат на повышение качества продукции
Большое разнообразие материалов, применяемых для изготовления продукции, высокая материалоемкость продукции и т.д.	Затраты на входной контроль материалов, на содержание специализированной лаборатории
Широкое развитие комбинирования, основанного на последовательных стадиях переработки сырья и материалов на базе комплексного использования сырья	Затраты на рационализаторские предложения; затраты на НИОКР
Многочисленные и сложные заводские испытания, проводимые для обеспечения высоких качественных параметров продукции	Затраты на контрольно-измерительную аппаратуру и проведение испытаний, на содержание специализированного отдела
Дискретность (прерывность) производственных процессов, в частности основных, т.е. после завершения каждой данной операции до начала следующей может пройти определенное время	Затраты на ввод производственных единиц; затраты на содержание оборудования; затраты на текущий контроль технологического процесса
Неизменность (единственность) последовательности операций технологический процессов каждого данного варианта, т.е. пока не будет выполнена данная технологическая операция нельзя выполнять последующую	Затраты на контроль соблюдения последовательности технологических стадий с целью сокращения потерь от брака и непроизводительных расходов
Разнообразие взаимозаменяемого оборудования в рамках отдельных стадий производства	Затраты на переналадку оборудования; затраты на совершенствование организации труда
Многовариантность последовательности изготовления отдельных частей продукции	Затраты на изменения структуры (номенклатуры и ассортимента) продукции
Разнообразие применяемых приспособлений и инструментов в условиях одной стадии производства	Затраты на проверку качества спецоснастки и специнструментов

Классификация затрат на качество продукции для производственного предприятия отражает полную характеристику системы качества, многофакторный характер процесса управления качеством в контуре экономической безопасности, так как, принимая решение, руководитель должен представлять себе все его последствия.

Контур экономической безопасности, помимо уже свершившихся фактов хозяйственной деятельности, содержит прогнозы, составляемые на основе анализа динамики развития предприятия в предыдущие отчетные периоды, в том числе и о бюджетных показателях затрат на повышение качества продукции на следующий отчетный период.

По нашему мнению, движение, сопряженность и взаимосвязь информационных потоков должны быть такими, чтобы органы управления как субъекты имели возможность принимать и передавать решения до момента совершения необратимых изменений в управляемых объектах.

Процесс управления качеством продукции в КЭБ предполагает движение и обработку информации по этапам:

1) сбор и передачу информации субъекту об объекте. Внутренними субъектами являются собственники, работники предприятия любого уровня, а внешними - потенциальные собственники (инвесторы), кредиторы, менеджеры, налоговые органы, конкуренты и покупатели продукции;

2) переработку информации и на основе этого принятие управленческого решения;

3) передачу принятых решений управляемому объекту и оценка его выполнения.

Необходимость передачи и приема всевозрастающей информации о качестве продукции в КЭБ вызывает потребность совершенствования системы передачи между различными подразделениями и работниками аппарата управления. На предприятиях существуют следующие информационные связи (ИС): административно-управленческая, диспетчерская, директорская и технологическая (табл. 2).

Таблица 2

Информационные связи на производственном предприятии

Наименование ИС	Определение связей
Административно-управленческая связь	Обеспечивает оперативный обмен информацией между аппаратом управления и его структурными подразделениями - централизованная, децентрализованная, комплексная, сложная
Диспетчерская связь	Служит для прямой передачи информации отдельными работниками аппарата управления или подразделений - локальная, простая
Оперативная связь	Является прямым видом связи, осуществляемой для оперативных целей управления
Технологическая связь	Обеспечивает прямую связь производственного персонала, обслуживающего производственный процесс - локальная, простая

Информация о затратах на качество продукции, поступающая в контур экономической безопасности, должна характеризовать как положительные, так и отрицательные стороны хозяйственных операций и производственных процессов. Релевантность, надежность, своевременность, достоверность - вот те характерные черты, которые придают ценность информации о качестве продукции.

Форма и назначение информации определяются степенью ее значимости в КЭБ, уровнем полноты и ясности, источниками возникновения и потребления и т.д.³ При этом цель сбора данных в процессе обеспечения экономической безопасности состоит в следующем:

- выявление конкурентоспособности продукции на существующих рынках;
- определение размеров необходимых капиталовложений в качество продукции;
- выявление взаимосвязей затрат на качество продукции и результатов производственно-хозяйственной деятельности предприятия;
- определение затрат на качество продукции на единицу продукции;

- определение затрат при улучшении качественных характеристик продукции;
- определение величины затрат на качество продукции по группам для изменения их структуры;
- увеличение объема производства без снижения качества продукции из прежнего объема ресурсов за счет уменьшения и ликвидации отходов;
- анализ отклонений от установленных требований;
- контроль продукции;
- установление цены на продукцию и др.

Следует отметить, что часть данных о качестве, касающаяся технических особенностей изделия и его производства, находится на предприятии-изготовителе, а другая на конкурирующем предприятии или в сфере реализации, т.е. во внешней среде. В процессе исследования установлено, что на производственных предприятиях каждое структурное подразделение самостоятельно собирает, обрабатывает и реализует первичную, промежуточную и сводную (отчетную) информацию о затратах на качество продукции, что порождает огромное количество документов, в которых значительная часть данных многократно дублируется. Причем большая часть данных не используется для принятия управленческих решений. Это выражается в неумении использования информации управленческим персоналом для принятия решений.

Способы и организационные формы предоставления информации о затратах на качество продукции в КЭБ определяют уровень информационного обеспечения, оперативность и качество принимаемых управленческих решений, опираются на ряд основополагающих принципов: целесообразность, достоверность, полноту информации, системность, технологичность, оперативность. Отметим, что информация КЭБ не является нейтральной, так как посредством отбора и формы представления она влияет на решения и оценки пользователей с целью достижения predetermined результатов или последствий, а значит, это конфиденциальная информация.

В процессе управления качеством продукции в КЭБ должна использоваться экономическая информация, которая подразделяется на бюджетную, нормативно-справочную, учетную, контрольную и аналитическую⁴. Учетная и контрольная информация предназначена для осуществления контрольных функций, а аналитическая информация необходима для оценки затрат на повышение качества продукции. Только при ее сопоставлении за одинаковые анализируемые периоды по определенному явлению в связи с другими порождающими или воздействующими на них явлениями можно достичь намеченной цели. Экономическая информация о затратах на качество продукции сама по себе ничего не значит, а считается полной, если предусматривает получение основных данных и отклонений по ним, которые бы объективно отражали происходящие хозяйственные явления и давали возможность оперативно принимать решения в любой ситуации (табл. 3).

Таблица 3

Условия формирования информации о затратах на качество продукции в КЭБ

Обязательные условия	Дополнительные условия
Отражение необходимой информации в соответствии с требованиями законодательства, стандартов и т.д.	Отражение данных в учете свести к минимуму при наличии отлаженной системы документооборота и соответствующей автоматизированной информационной системы Расширение обязанностей структурного подразделения, которое занимается сбором и обработкой первичных документов для управленческого учета Минимизация затрат на сбор и обработку управленческой информации
Соблюдение жесткой регламентации российского бухгалтерского, налогового и статистического учета	Введение дополнительных управленческих счетов: транзитных, накопительных, внебалансовых Использование единой информационной базы для управленческого, налогового, статистического и бухгалтерского учета Отражение расхождений между данными бухгалтерского и управленческого учета
Получение управленческой информации в требуемом информационном разрезе	Наличие автоматизированной информационной системы Многоуровневая аналитика Оптимизирование трудозатрат в соответствии с увеличением уровня аналитичности

Для получения результативного управленческого решения информация о затратах на качество продукции может обрабатываться разными методами (табл. 4), что предполагает создание интегрированной системы формирования и обработки данных при сохранении достаточно автономных функциональных подсистем, каждая из которых выполняет конкретную целевую функцию управления, решая свои задачи с помощью специфических способов. В процессе управления качеством продукции в КЭБ следует учитывать время получения информации.

Таблица 4

Методы обработки данных о затратах на качество продукции в контуре экономической безопасности

Метод	Характеристика
Наблюдение	Позволяет получать общее представление о происходящем экономическом явлении, устанавливать различия между объектами информации, сортировать, выбирать единицу информации, носитель информации
Измерение	Придает экономическому явлению количественное выражение
Регистрация	Производится в определенной системе, облегчает запоминание и изучение наблюдаемых явлений
Вычисление	Объединяются единицы информации, чтобы получить искомый результат. Например, согласно правилу объединения двух чисел их можно или сложить или вычесть одно из другого, или перемножить или разделить одно на другое
Сравнение	Сравнивая входные величины с контрольной величиной, можно определить, что эти данные больше, меньше контрольной величины или равны ей. Например, применение нормативного учета на предприятии

Процесс управления качеством продукции в контуре экономической безопасности учитывает все особенности промышленного предприятия, полностью раскрывает экономические, технические и технологические особенности производственных процессов и возможности производства, сложившиеся внутрипроизводственные отношения, используемые ресурсы, финансовые возможности, обеспечивает создание действенной системы контроля и управления деятельностью предприятия.

¹ Korneeva T.A., Potasheva O.N. Developing the methods for the analysis of costs associated with quality // Actual Problems of Economics. 2016. № 178 (4). P. 297.

² Роль учета в развитии экономической безопасности предприятия / В.А. Пискунов, В.А. Маняева, Т.А. Корнеева, В.П. Фомин // Экономика и предпринимательство. 2018. № 1 (90). С. 877-883.

³ Корнеева Т.А., Наумова О.А., Светкина И.А. Организационные аспекты обеспечения экономической безопасности крупной розничной торговли (ритейл) // Вестник Самарского государственного экономического университета. 2017. № 9 (155). С. 69-76.

⁴ Архипова Н.А., Корнеева Т.А., Светкина И.А. Учетно-аналитическое обеспечение экономической безопасности предприятия при выполнении гособоронзаказа // Вестник Самарского государственного экономического университета. 2017. № 8 (154). С. 71-75.

© 2018 Korneeva Tatyana Anatolievna

*Doctor of Economic Sciences, Professor
of the Department of Accounting, Analysis and Audit
Samara State University of Economics
E-mail: korneeva2004@bk.ru*

© 2018 Svetkina Irina Anatolievna

*Candidate of Economic Sciences, Associate Professor
of the Department of Accounting, Analysis and Audit
Samara State University of Economics
E-mail: svetkinairina@yandex.ru*

ACCOUNTING AND ANALYTICAL SUPPORT OF QUALITY MANAGEMENT OF INDUSTRIAL PRODUCTION IN THE CONTEXT OF ECONOMIC SAFETY

The modern practice of economic security is based on the development and performance management solutions, designed to increase the quality of products. Achieving high quality products that meet the requirements of consumers has become a key element of the economic strategy and an important factor in the continuity of the activities of any enterprise.

Keywords: the contour of ensuring economic security, the quality of industrial products, the cost of quality, the production enterprise.

© 2018 Бердникова Лейла Фархадовна
кандидат экономических наук, доцент
кафедры "Бухгалтерский учет, анализ и аудит"
Тольяттинский государственный университет
E-mail: bleylaf@mail.ru

ПОНЯТИЙНЫЙ АППАРАТ СИСТЕМЫ ЭКОНОМИЧЕСКОЙ БЕЗОПАСНОСТИ ОРГАНИЗАЦИИ

Современная экономическая система государства устойчива тогда, когда опирается на сильную производственную базу, которую формируют различные субъекты хозяйствования, успешно достигающие стратегически важных бизнес-целей. Каждая организация - структурная единица экономической системы, которая существенно влияет на ее функционирование и развитие. В данной связи особенно актуальными являются вопросы обеспечения экономической безопасности самой организации.

Ключевые слова: бизнес-цели, безопасность, обеспечение, стратегия, система, государство, организация, анализ.

В научных исследованиях можно встретить разные подходы к понятиям "экономическая безопасность организации", "система экономической безопасности организации". Одни авторы считают, что экономическая безопасность организации характеризуется таким состоянием хозяйствующего субъекта, при котором жизненно важные компоненты структуры и финансово-хозяйственная деятельность компании в высокой степени защищена от нежелательных изменений.

Однако существует и иное понятие. Экономическая безопасность организации отражается защищенностью ее жизненно значимых интересов от экзогенных и эндогенных угроз. При этом, во-первых, состояние защищенности является динамичным. Во-вторых, угроза, исходящая изнутри организации не менее опасна, чем извне. В-третьих, система экономической безопасности должна взаимодействовать на правовой основе с государственной системой обеспечения экономической безопасности.

В свою очередь, система безопасности организации характеризуется неограниченным множеством взаимосвязанных и взаимозависимых элементов, способных обеспечить ее безопасность и достижение ею стратегических целей. К основным составным элементам системы относятся:

- объект и субъект безопасности,
- механизм управления системой безопасности,
- стратегические действия по управлению безопасностью¹.

К объекту безопасности относится все то, на что направлены силы для обеспечения безопасности. В частности:

- все виды деятельности предприятия (основная, дополнительные);
- имущество и ресурсы организации (финансовые, материальные, технические, трудовые, инновационные, информационные, интеллектуальные и др.);

- весь персонал организации, в том числе и ее руководители, акционеры, разные структурные подразделения, службы;
- бизнес-партнеры;
- конкуренты и т.д.

К субъектам безопасности организации относятся только те лица, подразделения, службы, непосредственно занимающиеся обеспечением безопасности бизнеса².

При грамотном формировании системы обеспечения экономической безопасности организации не угрожает опасность или существует защищенность от внутренних и внешних угроз. Она способна устойчиво функционировать, развиваться и реализовывать поставленные стратегические бизнес-цели.

Построение системы экономической безопасности в организации выступает жизненно важным условием для поддержания ее стабильности и развития в условиях нестабильности внешней среды.

Необходимо подчеркнуть, что действенной и эффективной может быть только комплексная система безопасности, которая организована согласно действующему законодательству и смыкающая в себе мероприятия, такие как:

- физические, предполагающие разработку препятствий для доступа к охраняемому имуществу, финансовым ресурсам, информации;
- административные, подразумевающие установление режима работы организации, формирование службы безопасности;
- экономические, направленные на разработку мер по материальному стимулированию, финансирование защитных мероприятий;
- технические, предусматривающие использование технических средств и системы охраны;
- программные, направленные на применение инновационных и прогрессивных информационных технологий, баз данных, систем защиты от несанкционированного доступа к ним;
- морально-этические - меры морального воздействия, включающие воспитательную работу и т.п.

Таким образом, необходимо отметить, что система экономической безопасности организации может быть эффективной, только если будет основываться на интеграционном принципе, предполагающем причастность каждого элемента системы к достижению результата³.

¹ Гапоненко В.Ф. Экономическая безопасность предприятий. Москва : Ось-89, 2007.

² Черняк В.З., Эриашвили Н.Д., Барикаев Е.Н. Управление предпринимательскими рисками в системе экономической безопасности. Теоретический аспект : монография. Москва : Юнита-Дана, 2015.

³ См. также: Кузнецова Е.И. Экономическая безопасность и конкурентоспособность. Формирование экономической стратегии : монография. Москва : Юнити-Дана, 2012;

Власова Н.Ю., Молокова Е.Л., Карх Д.А. Методологический потенциал стейкхолдерского подхода в исследовании рынка высшего образования // Вестник Самарского государственного экономического университета. 2017. № 1 (147) - 12 (158).

© 2018 **Berdnikova Leila Farhadovna**
*Candidate of Economic Sciences, Associate Professor
of the Department "Accounting, analysis and audit"
Togliatti State University
E-mail: bleylaf@mail.ru*

CONCEPT OF THE ECONOMIC SAFETY SYSTEM OF THE ORGANIZATION

The modern economic system of the state will be stable if it is based on a strong production base, which forms various business entities that successfully solve problems and achieve strategically important business goals. Each organization is a structural unit of the economic system, which significantly affects its functioning and development. In this regard, especially important are the issues of ensuring the economic security of the organization itself.

Keywords: business objectives, security, security, strategy, system, state, organization, analysis.

УДК 004.5:338

© 2018 **Шнайдер Ольга Владимировна**
*кандидат экономический наук, профессор
кафедры "Бухгалтерский учет, анализ и аудит"
Тольяттинский государственный университет
E-mail: shnaider-o@mail.ru*

© 2018 **Боровицкая Марина Владимировна**
*кандидат экономический наук, доцент
кафедры "Бухгалтерский учет, анализ и аудит"
Тольяттинский государственный университет
E-mail: geht066@mail.ru*

© 2018 **Шнайдер Виктор Викторович**
*кандидат экономический наук, доцент
кафедры "Бухгалтерский учет, анализ и аудит"
Тольяттинский государственный университет
E-mail: gerutti1881@mail.ru*

ИНФОРМАЦИОННАЯ ЗНАЧИМОСТЬ ИНТЕГРИРОВАННОЙ ОТЧЕТНОСТИ ПРИ ОБЕСПЕЧЕНИИ ЭКОНОМИЧЕСКОЙ БЕЗОПАСНОСТИ СУБЪЕКТОВ ХОЗЯЙСТВОВАНИЯ

В статье раскрывается информационная значимость интегрированной отчетности при обеспечении экономической безопасности субъекту хозяйствования. Определена информационная недостаточность в обеспечении экономической безопасности при предоставлении отчетности в соответствии с правилами бухгалтерского учета РФ и МСФО.

Ключевые слова: отчетность, информационная потребность, эффективность, стандарты отчетности, анализ, устойчивость развития, экология, социальная характеристика.

Условия экономических отношений современного общества определяют необходимость по обеспечению экономической безопасности субъекта хозяйствования. Необходимо отметить, что составление отчетности по МСФО и формирование отчетности в разрезе РСБУ не решает данной проблемы, поскольку такая отчетность затрагивает вопросы раскрытия информации исключительно финансового характера. Появляется информационная недостаточность, существенно затрудняющая анализ эффективности стратегии долгосрочного развития субъекта хозяйствования.

Закрывает данную проблему формирование интегрированной отчетности экономического субъекта об устойчивом развитии, позволяющей максимально учитывать информационные потребности наиболее значимых пользователей.

Отечественный и международный опыт формирования отчетности показывает, что существуют проблемы разработки единого подхода к составлению отчета об устойчивом развитии. Однако на международном уровне выполняются исследования, результатами которых становятся рекомендации по составлению интегрированного отчета - отчета об устойчивом развитии. Наиболее значимые в части завершенности считаются стандарты GRI (Global Reporting Initiative), ориентированные на триединый итог (Triple Bottom Line): экономика компании, экология производства и социальная политика¹. Не отвергается и наличие альтернативных подходов к формированию такой отчетности.

Обеспечение экономической безопасности субъекта хозяйствования в современном мировом пространстве раскрывается через призму финансовой и нефинансовой отчетности, показатели которых взаимосвязаны и взаимозависимы. Так, если анализировать финансовый показатель выручка, необходимо обращать внимание на качество продукции, как нефинансовый показатель. Важным показателем анализа экономической безопасности является стоимость бизнеса.

Наиболее полной с точки зрения формирования информации о финансовых и нефинансовых драйверах стоимости является интегрированная отчетность (Integrated Reporting). Мы согласны со многими исследователями с этим мнением, т.к. интегрированная отчетность комплексно раскрывает:

- 1) финансово-экономическую и производственную информацию по основным видам деятельности субъекта хозяйствования;
- 2) информацию финансово-хозяйственной деятельности в области устойчивого развития;
- 3) информацию о состоянии бизнес-модели;
- 4) временную характеристику создания стоимости бизнеса (в краткосрочном, среднесрочном и долгосрочном периодах)².

Основополагающей особенностью интегрированной отчетности считается ее фокусация на имеющихся ресурсах: финансовых, производственных, челове-

ческих, интеллектуальных, природных и социальных. Для оценки степени достижения поставленных целей в области устойчивого развития необходимы определенные количественные измерители - ключевые показатели эффективности (результативности). Эти показатели формируются по экономической, социальной, экологической составляющим стратегии устойчивого развития субъекта хозяйствования. Показатели экономической результативности при анализе устойчивого развития имеют отличия от традиционных финансовых коэффициентов, рассчитываемых на базе финансовой отчетности. Основная цель разработки и анализа показателей экономической результативности субъекта хозяйствования состоит в том, чтобы отразить его воздействия на основные стороны развития, с которыми субъект вступает в прямое или косвенное экономическое взаимодействие. Вышеизложенное подтверждает необходимость применения стейкхолдерского подхода при формировании интегрированной отчетности, отчетности устойчивого развития субъекта хозяйствования.

Анализируя отчет об устойчивом развитии субъекта хозяйствования необходимо определить всех ее заинтересованных пользователей (стейкхолдеров). В качестве стейкхолдеров выделяют те группы лиц, на которые в значительной степени может повлиять финансово-хозяйственная деятельность субъекта хозяйствования и в свою очередь они могут воздействовать на субъект в части выполнения своих стратегических целей.

Интегрированный отчет выделяет шесть целевых групп заинтересованных сторон (стейкхолдеров) (рис. 1).



Рис. 1. Шесть целевых групп стейкхолдеров

Для того, чтобы оценить влияние субъекта хозяйствования и влияние на него стейкхолдеров, в отчете формируется карта стейкхолдеров субъекта хозяйствования (рис. 2).

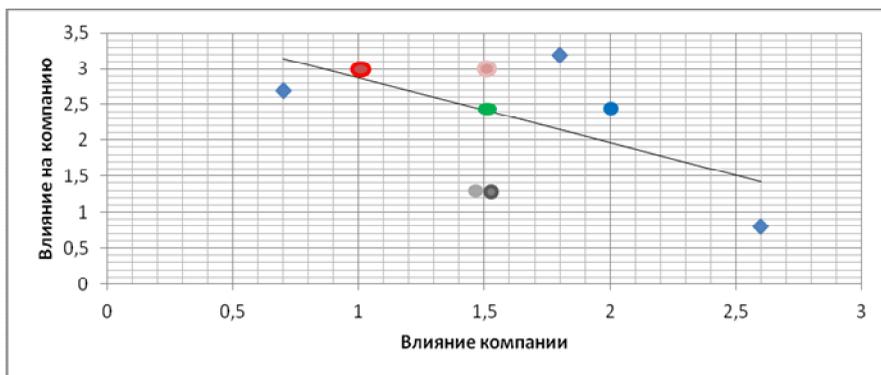


Рис. 2. Карта стейкхолдеров субъекта хозяйствования

Обычно картой определяется то, что наибольшее влияние на субъект хозяйствования оказывают акционеры и инвесторы, органы власти, а сам субъект больше всего воздействует на сотрудников. В связи с чем, с нашей точки зрения, стоит наиболее подробно рассмотреть данные в отчете по этим стейкхолдерам.

Однако необходимо отметить, важность вопроса инвестиционных отношений между субъектом хозяйствования и стейкхолдерами в части экономической безопасности субъекта. Привлечение инвестиций является современной необходимостью в условиях нестабильности и турбулентности ведения бизнеса, поэтому чистота инвестиционных сделок будет обеспечивать устойчивость развития субъекта, а обратные действия со стороны участников инвестиционных сделок негативно отразятся на экономической безопасности.

Службой экономической безопасности субъекта хозяйствования прорабатывается ряд вопросов:

- чем вызван интерес со стороны инвесторов;
- какие усилия прилагает для успешной инвестиционной сделки экономический субъект;
- насколько прозрачны действия со стороны инвесторов и субъекта хозяйствования.

Конечно, ответ на эти вопросы определяют принципы, которыми руководствуется субъект хозяйствования при взаимодействии с акционерами и инвесторами, а также выгоды получаемые, заинтересованной стороной от взаимодействия с субъектом.

Рассматривая субъекты хозяйствования реального сектора определены основные принципы взаимодействия. Так в ПАО "Башнефть" к принципам взаимодействия относятся³:

- уважение и защита прав и законных интересов акционеров и инвесторов;
- обеспечение информационной и финансовой прозрачности;
- последовательность и коллегиальность в принятии управленческих решений;

- соблюдение этических норм делового поведения.

К выгодам получаемым, заинтересованной стороной от взаимодействия с компанией относятся⁴:

- исторически высокий уровень дивидендной доходности - один из самых высоких среди компаний с государственным участием;

- информационная прозрачность, позволяющая принимать инвестиционные решения;

- высокие кредитные рейтинги, отражающие устойчивость и эффективность бизнеса.

Обращаем внимание на то, что для каждого субъекта сотрудники, являются наиболее зависимой от его действий группой стейкхолдеров, что накладывает дополнительную ответственность на субъект хозяйствования при взаимодействии с коллективом как с одной из заинтересованных сторон. Отношения субъекта хозяйствования с сотрудниками базируется на следующих принципах:

- безопасность и здоровье работников - главный приоритет;

- соблюдение Этического кодекса;

- органы управления и работники обязуются избегать поведения, направленного на дискриминацию субъекта хозяйствования по тем или иным признакам;

- гарантируются работникам равные права и возможности в оплате труда и продвижении по службе;

- субъекты хозяйствования не используют детский, принудительный, обязательный труд и иные нетипичные формы привлечения трудовых ресурсов, прямо или косвенно снижающие уровень социальной защищенности работников.

В заключение необходимо отметить, что для информирования всех стейкхолдеров понимания собственных успехов в достижении поставленных задач обеспечения долгосрочной устойчивости субъекта хозяйствования стоит составлять отчет об устойчивом развитии. В настоящее время, в условиях привилегированности нефинансовых рисков, отчетность об устойчивом развитии закрывает создавшуюся информационную брешь для стейкхолдеров. Финансовые и нефинансовые показатели представляют информацию и наглядно доказывают стейкхолдерам, что данный субъект хозяйствования достаточно уделяет внимание не только экономическим, но и экологическим, и социальным аспектам своей деятельности.

Комплексная информация о финансовых, экологических, социальных показателях содержится в структуре интегрированной отчетности субъекта хозяйствования. Следовательно, интегрированный отчет является более информативным отчетным документом субъекта хозяйствования, содержащим необходимые показатели для принятия управленческих решений, как в краткосрочной, так и в долгосрочной перспективе его развития⁵.

¹ Бердников В.В. Контроллинг бизнес-систем: проблемы, модели, развитие и опыт // Аудит и финансовый анализ. 2012. № 3. С. 307.

² Евдокимов В.В., Лаговская Е.А., Грицишен Д.А. Международные модели регулирования отчетности об устойчивом развитии // Международный бухгалтерский учет. 2012. № 15.

³ Отчет об устойчивом развитии ПАО "Башнефть" за 2015 год. URL: <http://www.bashneft.ru/> (дата обращения: 10.03.2018).

⁴ Там же.

⁵ См. также: Бариленко В.И. Подготовка бизнес-аналитиков // Экономический анализ: теория и практика. 2011. № 33. С. 42-47;

Власова Н.Ю., Молокова Е.Л., Карх Д.А. Методологический потенциал стейкхолдерского подхода в исследовании рынка высшего образования // Вестник Самарского государственного экономического университета. 2017. № 1 (147) - 12 (158);

Ефимова О.В. Вопросы управления // Анализ устойчивого развития компании: стейкхолдерский подход. 2013. № 45 (348). С. 41-45;

Mitchell R.K., Agle B.R., Wood D.J. Toward a Theory of Stakeholder Identification and Salience: Defining the Principle of Who and What really Counts // Academy of Management Review. 1997. № 22 (4). P. 853-888.

© 2018 Schneider Olga Vladimirovna

*Candidate of Economic Sciences, Professor
of the Department "Accounting, analysis and audit"*

Togliatti State University

E-mail: shneider-o@mail.ru

© 2018 Borovitskaya Marina Vladimirovna

*Candidate of Economic Sciences, Associate Professor
of the Department "Accounting, analysis and audit"*

Togliatti State University

E-mail: geht066@mail.ru

© 2018 Schneider Victor Victorovich

*Candidate of Economic Sciences, Associate Professor
of the Department "Accounting, analysis and audit"*

Togliatti State University

E-mail: gerutti1881@mail.ru

INFORMATION SIGNIFICANCE OF INTEGRATED REPORTING IN ENSURING ECONOMIC SAFETY OF THE SUBJECTS OF THE ECONOMY

In the article, the authors disclose the information significance of integrated reporting while ensuring economic security for a business entity. Information insufficiency in ensuring economic security in the provision of reporting in accordance with the accounting rules of the Russian Federation and IFRS has been identified.

Keywords: reporting, information needs, efficiency, reporting standards, analysis, sustainability of development, ecology, social characteristics.

© 2018 **Аксинина Ольга Сергеевна**
кандидат экономических наук, доцент
кафедры учета, анализа и аудита
Самарский государственный экономический
университет
E-mail: mystep2009@yandex.ru

© 2018 **Саблина Екатерина Александровна**
студент
Самарский государственный экономический
университет
E-mail: sablina.kat2017@yandex.ru

© 2018 **Назарова Елена Викторовна**
студент
Самарский государственный экономический
университет
E-mail: nevik1998@mail.ru

ЗАРУБЕЖНЫЕ МЕТОДЫ АНАЛИЗА КРЕДИТОСПОСОБНОСТИ ЗАЕМЩИКОВ

В статье изложены наиболее современные методы анализа кредитоспособности заемщика, используемые за рубежом, как важный инструмент управления кредитными рисками банка. Выявлены преимущества методик "пяти си", "CAMELS", "CAMPARI", "Dun & Bradstreet", "PARSER". Определены перспективы и возможности адаптации зарубежных методик к российским условиям.

Ключевые слова: банк, риск, кредитоспособность, оценка, метод, кредитный риск, снижение.

Актуальность данной темы заключается в том, что в настоящее время российскими банками активно начинают использоваться зарубежные модели оценки кредитоспособности. В большей степени такие методики используются банками с участием иностранного капитала. Однако многие иностранные методики не учитывают большинства факторов, присущих именно российским заемщикам, что делает их менее эффективными и нереальными к использованию в нашей стране. При этом часть зарубежных методик позволяет выявить факторы риска, которые не выявляются при использовании российских методик. Поэтому интерес к зарубежным методикам у банков должен возникать при формировании собственной системы оценки кредитоспособности заемщика и возможно-

сти фрагментарного использования иностранных методик. Цель статьи - при анализировать преимущества и недостатки наиболее распространенных иностранных методик, оценки кредитоспособности заемщиков и возможности их применения в России. На сегодняшний день наиболее известными методиками анализа кредитоспособности заемщика, используемыми иностранными банками, являются:

- правило 5C (пять "си");
- CAMELS;
- PARSE;
- PARTS;
- CAMPARI;
- скоринговые системы;
- методика "Dun & Bradstreet".

Рассмотрим преимущества и недостатки указанных методик и возможность адаптации их к российским Банкам.

Первая методика "5C", в больше степени используется американскими банками и основана на оценке пяти параметров (рис. 1).

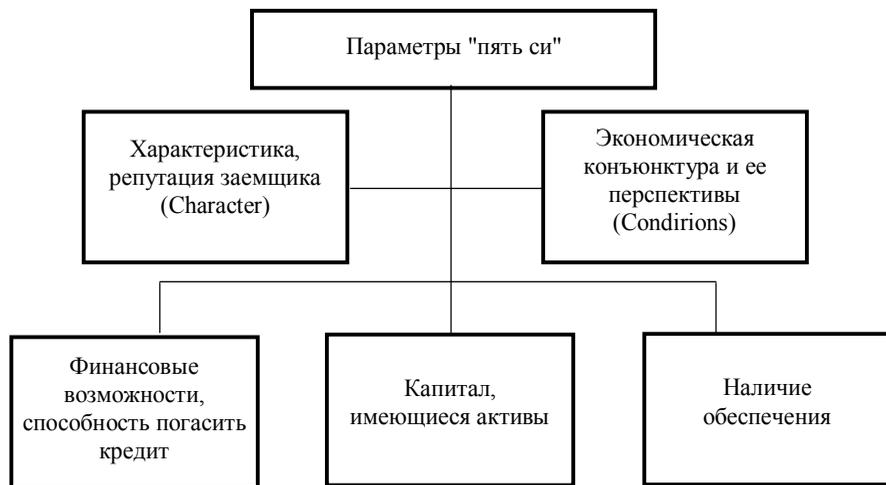


Рис. 1. Составляющие методики оценки кредитоспособности "пять си"

Данная методика включает все основные методики американских компаний-заемщиков, которые не всегда возможно использовать в России. Например, в России не используется показатель репутации заемщика, который имеет конкретное значение и рейтинговую шкалу. Также в условиях нестабильности экономики сомнительным оказывается параметр экономической конъюнктуры и его числовое выражение.

Наиболее востребованной среди российских банков на сегодня является методика CAMELS, предложенная Мировым банком, которая включает в себя элементы, приведенные на рис. 2:



Рис. 2. Составляющие методики оценки кредитоспособности "CAMELS"

Каждая составляющая оценка в этой методике предполагает использование определенной системы коэффициентов ликвидности, финансовой устойчивости, платежеспособности и других параметров. Во многих российских банках данная методика адаптированы к условиям, то есть используются коэффициенты, свойственные России, рыночным условиям и структуре менеджмента, которые отличаются от зарубежных моделей. Данная методика наиболее достоверно позволяет оценить кредитоспособность заемщика, справедливо оценивает его возможности выявляет некредитоспособных клиентов.

Система PARSER используется в большей степени Банками Великобритании. Система PARTS, также используемая английскими банками, отличается от предыдущей системы меньшим числом параметров оценки, каждая из которых при этом оценивает большую группу показателей. Так, в системе PARSER используют группы показателей, оценивающих репутацию заемщика, сумму кредита и возможности его погашения, а также обеспечение заемных средств и целесообразность привлечения кредита под конкретный проект. В тоже время система PARTS все те же группы показателей кредитоспособности заемщика определяет в пяти группах: назначение, сумма, возвращение долга, срок и залог. По сути, данные методики одинаковы и нецелесообразны для применения российскими банками, поскольку не учитывают прогнозирование финансового состояния заемщика, его ликвидность и платежеспособность. Оценка ведется только в базовых параметрах текущего времени. Методика CAMPARI используется европейскими банками и включает элементы, представленные на рис. 3.

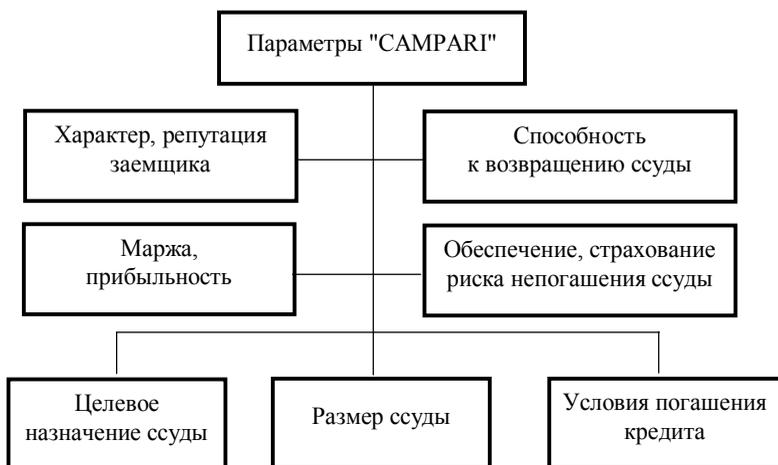


Рис. 3. Составляющие методики оценки кредитоспособности "CAMPARI"

Данная методика включает наибольшее количество параметров из рассматриваемых, что позволяет наиболее точно определять кредитоспособность заемщика. Однако часть параметров не может быть адаптирована под российских заемщиков в виду отрасли данных показателей. Например, в России отсутствуют оценки репутации заемщика, либо используются лишь крупными корпорациями, имеющим иностранный капитал в структуре уставного капитала. Скоринговые системы представляют математические модели, основанные на кредитной истории клиентов банка, являющиеся основанием для определения вероятности, возможности заемщика своевременно возратить кредит. Эти модели получили широкое распространение при кредитовании физических лиц и небольшое практическое применение при микрокредитовании предприятий в России¹. Методика "Dun & Bradstreet" основана на детальном анализе составляющих, которые представлены на рис. 4.

Изучение методики оценки кредитоспособности "Dun & Bradstreet" показывает, что она основана на данных бухгалтерской отчетности и рейтинговых моделях оценки риска заемщика.

В России в большей степени использование зарубежных методик применимо в межбанковском кредитовании или кредитовании заемщиков, имеющих иностранный капитал, поскольку именно указанные группы заемщиков составляют отчетность по стандартам МСФО и позволяют провести качественный анализ рейтинговых показателей. В отношении российских заемщиков широко используются скоринговые системы, которые в должной степени оценивают кредитоспособность заемщиков. Однако, в использовании скоринговых моделей необходимо участие специалиста, способного более точно определить некоторые параметры надежности заемщика. В частности и в отношении заемщиков физических лиц скоринговые модели часто ориентируются на фотографию потенциального заемщика, которая не всегда удачно отображается при помощи

электронных средств. И в то же время только специалист сможет определить реальность доходов клиента путем общения с его работодателем, которые невозможно подтвердить документально.



Рис. 4. Составляющие методики оценки кредитоспособности "Dun & Bradstreet"

Таким образом, использование зарубежного опыта в оценке кредитоспособности заемщиков в России возможно только в дифференцированном виде, основанном на получении среднетраслевых значений, рейтингах отраслей и предприятий. В отношении клиентов физических лиц использование зарубежных методик возможно, однако оно должно быть в обязательном порядке сопровождено участием квалифицированного специалиста, имеющего опыт в общении и анализе реальности данных клиентов, его честности и реальности обеспечить своевременную выплату кредита и процентов по нему².

¹ Ершова И.Г. Экономические исследования: анализ состояния и перспективы развития. Кн. 40. Воронеж : ВГПУ; Москва : Наука: информ, 2016.

² Литовченко В.П. Финансовый анализ : учеб. пособие. Москва : Дашков и Ко, 2016.

См. также: Жилкина А.Н. Финансовый анализ : учеб. и практикум для прикладного бакалавриата. Люберцы : Юрайт, 2016;

Казакова Н.А. Финансовый анализ : учеб. и практикум для бакалавриата и магистратуры. Люберцы : Юрайт, 2016.

© 2018 Aksinina Olga Sergeevna
*Candidate of Economic Sciences, Associate Professor
of the Department of Accounting, Analysis and Audit
Samara State University of Economics
E-mail: mystep2009@yandex.ru*

© 2018 Sablina Ekaterina Aleksandrovna
*Student
Samara State University of Economics
E-mail: sablina.kat2017@yandex.ru*

© 2018 Nazarova Elena Viktorovna
*Student
Samara State University of Economics
E-mail: nevik1998@mail.ru*

FOREIGN METHODS OF ANALYSIS OF CREDITORITY OF BORROWERS

This article presents the most modern methods of analyzing the borrower's creditworthiness used abroad as an important tool for managing the bank's credit risks. The advantages of the techniques of "five-si", "CAMELS", "CAMPARI", "Dun & Bradstreet", "PARSER" are revealed. Certain prospects and opportunities for adaptation of foreign methods by the condition of Russian banks.

Keywords: bank, risk, creditworthiness, valuation, method, credit risk, decline.

УДК 658:517

© 2018 Аксинина Ольга Сергеевна
*кандидат экономических наук, доцент
кафедры учета, анализа и аудита
Самарский государственный экономический
университет
E-mail: mystep2009@yandex.ru*

© 2018 Дмитриева Екатерина Ивановна
*студент
Самарский государственный экономический
университет
E-mail: latoxrf@mail.ru*

ОСОБЕННОСТИ РАЗВИТИЯ ФУНКЦИОНАЛЬНО-СТОИМОСТНОГО АНАЛИЗА В РОССИИ

В статье изложена история развития функционально-стоимостного анализа в России, выделены этапы его становления и рассмотрены современные подходы к данной теме.

Ключевые слова: ФСА в России, история ФСА, метод ФСА, этапы развития ФСА, подходы ФСА, ученые, временные периоды, подходы.

Становление функционально - стоимостного анализа (ФСА) приходится на начало двадцатого века. Важно сказать, что история развития функционально - стоимостного анализа в России спутана и неоднозначна, так как обычно становление анализа связывают только с именем Ю. М. Соболева, к сожалению, забывая его предшественников. В данной статье попытаемся восстановить весь исторический ход событий, который стал причиной по созданию метода ФСА.

Первый, кто положил начало развитию функционально - стоимостного анализа - это советский авиаконструктор итальянского происхождения Р.Л. Бартини. Он в начале 30-х годов двадцатого века разработал алгоритмический метод. Основными понятиями его метода являлись: понятия функциональной модели, которая разрабатывалась технической системой и диалектическим разрешением противоречий. Авиаконструктор считал, что необходимо начать процесс проектирования с мысленного представления себе того, что нужно при отсутствии ограничений по конструкторской энергии и материалам. В данный момент подход, который предложил Бартини, реализован в таких методах, как: обобщенный эвристический алгоритм поиска новых решений, комплексный метод поиска новых технических решений, морфологический метод, АРИЗ - алгоритм решения инженерных задач и т.д.

Но в 30-е гг. данный метод рассмотрения объекта не получил большого распространения, так как атмосфера полной секретности в советском авиастроении ограничила использование этого метода, лишь малый круг "допущенных" специалистов применял данный метод. Одним из первых организаторов коллективной работы, которая выявляет скрытые резервы, становится И. Ф. Тевосян, создавший в начале 30-х годов сообщество из лучших в металлургии специалистов. Эта временная рабочая группа по проведению ФСА ездила на заводы, которым необходима была помощь.

Участники сообщества знакомились сданным производственным процессом конкретной организации, читали работникам лекции и вели обучающие занятия, на которых они знакомили их со своим опытом, помогали наладить упавшее производство, выявить причины проблем и способы преодоления их. В 1946 г. были изданы результаты исследований, которые были выполнены под руководством Н. А. Бородачева - это советский ученый в сфере машиностроения. Ученый провел анализ одного из приборов, что позволило снизить количество используемых деталей на 22% за счет исключения "излишних" элементов. Но работы данных исследователей, к сожалению, не нашли широкого распространения в ФСА, и поэтому ФСА традиционно связывают с именем Ю. М. Соболева - советский конструктор.

Исследования конструктора были приняты государством и изложены в СМИ. В 1948 г. ученый провел исследование над рядом узлов однотипных изделий, которые выпускались разными организациями, и Соболев обнаружил в них много недостатков: дорогие покрытия, неоправданное усложнение формы, ненужное завышение точности и чистоты обработки и так далее. Его исследование началось с разделения изделий на составляющие, причем не только на самостоятельные детали, но и на точность, материал допуск и т. д. Каждая деталь рассматривается как часть определенной конструкции в зависимости от своего назначения, которое относилось к вспомогательной или основной группе. По мнению Соболева, составляющие главной группы предназначены для удовлетворения эксплуатационных требований, а вспомогательные - для конструктивного оформления изделия. Так же Соболев пришел к выводу, что затраты по вспомогательным процессам оказывались намного завышенными. Он применяет данный метод, который работал сам, для совершенствования узла крепления микротелефона, при этом добивается таких показателей как: расход материала сократился на 42%, сокращение перечня применяемых деталей на 70%, а трудоемкости на 69%. Из чего следует вывод, что себестоимость узла снизилась в 1,7 раза. Данный метод ассоциируется с традиционной отработкой изделия на технологичность, целью которого является рационализировать конструкцию изделия.

Рассмотрим этапы становления и развития метода ФСА (см. рисунок).

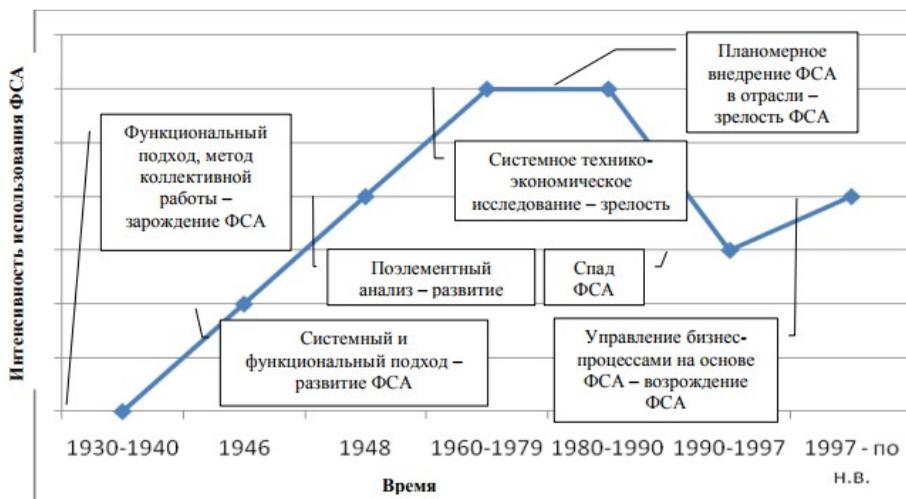


Рис. Интенсивность использования метода ФСА в разные периоды

Таким образом, первый этап зарождения относится к 30-м годам, здесь объект можно рассмотреть со стороны, реализуемых задач, что приводит к ос-

нованию АРИЗ. Еще невозможно оставить без внимания способ активизации мышления, по-другому это можно назвать коллективной работой, которая была разработана И. Тевосяном.

Второй этап приходится на 1946 г., когда Н.А. Бородачев провел анализ соответствия концепции ее назначению.

Третий этап начинается в 1948 году, здесь объект рассматривается с точки зрения его состава (анализ Соболева). Официальное начало проведения работ по функционально - стоимостному анализу.

Четвертый этап приходится на 60-е годы, метод функционально- стоимостного анализа стал активно применяться на практике.

Пятый этап - это 80-е годы, начинается плавное внедрение стоимостного анализа во многие отрасли промышленности, это регламентировалось законодательством, и метод выходит на новый уровень: то есть применение не только для изделий, которые уже спроектированы, но и для вновь создаваемых объектов ФСА.

Шестой этап - 1990- е годы, именуемые "застоем".

С начала двадцать первого века можно заметить возрождение интереса к ФСА в России, это наблюдается в следующем:

- В 2010 г. в МГУ им.М.В. Ломоносова проведена специальная научная конференция;

- В настоящий момент свою деятельность осуществляет партнерское соглашение в области практики и теории функционально - стоимостного анализа между Ассоциацией аудиторов и бухгалтеров "Содружество" (г.Москва) и инженерно-консультативным центром (г. Чикаго, США);

- Развитие функционально - стоимостного анализа подтверждается внедрением и разработкой проектов выпускников экономических и технических университетов.

- В 2010 году подтверждено частое использование ФСА и моделирования.

Однако, с целью улучшения организационных, методологических и методических составляющих ФСА необходимо дальнейшее изучение данного метода, которое должно быть произведено в условиях современной экономической среды двадцать первого века.

За свою немалую историю ФСА имел большие перемены, благодаря которым были устранены погрешности субъективизма в определении взаимодействия и их функций.

1. Основные положения методики проведения функционально-стоимостного анализа (одобрены Постановлением Государственного комитета СССР по науке и технике от 29 июня 1982 г. № 259. (в ред. 01.01.2016 г.)).

2. Кузьмина О.Н. Развитие методики ФСА : диссертация. Самара, 2014.

© 2018 Aksinina Olga Sergeevna
*Candidate of Economic Sciences, Associate Professor
of the Department of Accounting, Analysis and Audit
Samara State University of Economics
E-mail: mystep2009@yandex.ru*

© 2018 Dmitrieva Ekaterina Ivanovna
*Student
Samara State University of Economics
E-mail: lamoxrf@mail.ru*

PECULIARITIES OF DEVELOPMENT OF FUNCTIONAL-VALUE ANALYSIS IN RUSSIA

In this article, the history of the development of functional and cost analysis in Russia, the stages of formation and modern approaches to this topic are presented.

Keywords: FSA in Russia, FSA history, FSA method, development stages of FSA, FSA approaches, scientists, time periods, approaches.

УДК 657.1

© 2018 Бреднева Вера Васильевна
*кандидат экономических наук, доцент
кафедры учета, анализа и аудита
Самарский государственный экономический
университет
E-mail: bvv041954yandex.ru*

ЭВОЛЮЦИЯ ОБЪЕКТА БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА "ФАКТ ХОЗЯЙСТВЕННОЙ ЖИЗНИ" В НОРМАТИВНО-ЗАКОНОДАТЕЛЬНЫХ АКТАХ РФ

В статье рассматриваются понятия объектов бухгалтерского учета по новому закону и в предыдущих нормативно-законодательных актах, приближение понятий объектов бухгалтерского учета по российскому законодательству к понятиям по МСФО.

Ключевые слова: предмет бухгалтерского учета, объекты учета, факты хозяйственной жизни, имущество, обязательство.

Все компании владеют какими-либо ресурсами. Эти ресурсы являются объектами бухгалтерского учета. Одним из объектов в настоящее время является факт хозяй-

ственной жизни. Категория ФХЖ за последние годы претерпела определенную эволюцию в российских нормативно-правовых актах по бухгалтерскому учету. Термин "факт хозяйственной жизни" до Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ появился в "Концепции развития бухгалтерского учета и отчетности на среднесрочную перспективу", одобренной приказом Минфина России от 01.07.2004 №180. В данном документе говорится: "при содержании процесса подготовки и повышения квалификации кадров" обращать "особое внимание... на выработку навыков профессионального суждения при квалификации, стоимостном измерении, классификации и оценке значимости (существенности) фактов хозяйственной жизни для целей бухгалтерского учета, отчетности и аудита"¹.

Чуть ранее этот термин встречался в законодательстве по бухгалтерскому учету, появился он в 1992 году в Положении о бухгалтерском учете и отчетности в РФ, утв. Приказом Минфина России от 26.12.1994 № 10. В нем указано: "основанием для записей в регистрах бухгалтерского учета являются первичные учетные документы, фиксирующие факт совершения хозяйственной операции". В 1994 году в Положении о бухгалтерском учете и отчетности в РФ, появляется новый термин - факт хозяйственной жизни: "бухгалтерский учет имущества, обязательств и хозяйственных операций (фактов хозяйственной деятельности) ведется..."². Далее этот термин используется в ПБУ, например, в ПБУ 1/2008 "Учетная политика организации" - "учетная политика организации должна обеспечить своевременное отражение фактов хозяйственной деятельности в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности..."³.

Однако вышедший в свет в 1996 году Закон "О бухгалтерском учете" термин "факт хозяйственной деятельности" не использовал при перечне объектов учета. "Объектами бухгалтерского учета являются имущество организаций, их обязательства и хозяйственные операции, осуществляемые организациями в процессе их деятельности"⁴. Определение других объектов в бухгалтерском учете не дано в данном законе. Но понятия "имущество" и "обязательство" дано в ГК РФ, они представляют собой категории гражданского права⁵. Таким образом, видна связь учетной методологии с нормами гражданского законодательства. И теперь понятие "факт хозяйственной жизни" получает определение в законе "О бухгалтерском учете". Объектами учета по статье 5 Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ являются факты хозяйственной жизни, активы, обязательства, источники финансирования его деятельности, доходы, расходы, иные объекты в случае, если это установлено федеральными стандартами. Таким образом, закон № 402-ФЗ "О бухгалтерском учете" ввел новый объект учета - "факт хозяйственной жизни" вместо объекта "хозяйственная операция". Именно факты хозяйственной жизни занимают в перечне объектов бухгалтерского учета существенное место. Факт хозяйственной жизни является предметом определения двух статей закона 2011 года. Дано определение понятия ФХЖ в статье 3 Закона, а также ФХЖ определен статьей 5 Закона как объект бухгалтерского учета (указано выше) № 1. В российском законодательстве о бухгалтерском учете эта категория появляется впервые как в части им определяемых понятий, так и как законодательно определяемый предмет учета. В соответствии с законом № 402-ФЗ факт хозяйственной жизни - это "сделка, событие, операция, которые оказывают или способны оказывать влияние на финансовое положение

экономического субъекта, финансовый результат его деятельности и (или) движение денежных средств"⁶. В бухгалтерском учете следует выделить три группы фактов хозяйственной жизни: состояния (наличие объектов учета на определенную дату и в определенном месте), действия (ФХЖ, возникающей в результате целесообразной деятельности лиц, занятых в хозяйственном процессе), события (ФХЖ, возникающей в результате стихийных бедствий или негативных поступков лиц). В бухгалтерском учете любой из названных фактов имеет смысл только тогда, когда он задокументирован. Именно поэтому, на практике, бухгалтер учитывает не сами факты, а информацию о них, представленную в документах. Иными словами, согласно закона № 402-ФЗ, бухгалтер отражает в учете этот объект. Кроме того, факты хозяйственной жизни могут рассматриваться для бухгалтерского учета только тогда, когда они оказывают или способны оказывать влияние на финансовое положение экономического субъекта, финансовый результат его деятельности и (или) движение денежных средств, т.е. на составление бухгалтерской (финансовой) отчетности. Новое определение объектов бухгалтерского учета в ФЗ РФ - это шаг на сближение российских стандартов бухгалтерского учета и МСФО и реализация на практике принципа приоритета экономического содержания хозяйственных фактов над их юридической формой. В старом законе о бухгалтерском учете объектом является имущество. В ГК РФ говорится о пользовании имуществом, которое может и не предполагать наличие права собственности на него. Таким образом, по закону от 1996г. можно было поставить знак равенства между имуществом и активом. Во всех нормативно-законодательных актах по бухгалтерскому учету до появления закона №402 не определялось понятия "активы". В отличие от отечественных нормативно - правовых актов, МСФО определяют понятие "активы". Принципы МСФО определяют понятие "активы" как ресурсы, контролируемые компанией, возникшие в результате прошлых событий, от которых компания ожидает экономические выгоды в будущем⁷. МСФО говорят не об имуществе, а о ресурсах, приоритет экономического содержания над юридической формой, между этими понятиями знак равенства ставить уже нельзя. Но возникают опять вопросы: с одной стороны понятие "ресурсы" шире понятия "имущество" (например трудовые ресурсы), с другой уже.

С 01.01.2018 применяются новые стандарты по учету основных средств в государственном секторе, принятые в последние годы и в стандарте "Концептуальные основы бухгалтерского учета и отчетности организаций государственного сектора" утв. Приказом Минфина России от 31.12.2016 № 256н дано определение актива. "Актив - это имущество, включая наличные и безналичные денежные средства, принадлежащие субъекту учета и (или) находящееся в его пользовании, контролируемое им в результате произошедших фактов хозяйственной жизни, от которого ожидается поступление полезного потенциала или экономических выгод"⁸. Например, по данному законодательному акту основные средства не удовлетворяющему данному определению, не подлежат балансовому учету. В этом документе активно используется термин "факт хозяйственной жизни" - "первичные (сводные) учетные документы должны составляться в момент совершения фактов хозяйственной жизни..." пункт 20, в других пунктах указанного стандарта⁹.

В заключение следует указать, что категория объекта бухгалтерского учета как "факт хозяйственной жизни" претерпела определенную эволюцию в нормативно-законодательной базе по бухгалтерскому учету в РФ, и в конечном итоге значимость и определение этого объекта приблизилось к понятиям его по МСФО¹⁰.

¹ Концепции развития бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации на среднесрочную перспективу (одобрена Приказом Минфина России от 01.07.2004 № 180).

² Приказ Минфина России от 29.07.1998 № 34н "Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации" (зарегистрировано в Минюсте России 27.08.1998 № 1598).

³ Приказ Минфина РФ от 06.10.2008 № 106н "Об утверждении положений по бухгалтерскому учету" (вместе с "Положением по бухгалтерскому учету "Учетная политика организации" ПБУ 1/2008).

⁴ Федеральный закон от 06.12.1996 № 129-ФЗ "О бухгалтерском учете".

⁵ Гражданский кодекс Российской Федерации.

⁶ Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ "О бухгалтерском учете".

⁷ Приказ Минфина РФ от 06.10.2008 № 106н ...

⁸ Стандарт "Концептуальные основы бухгалтерского учета и отчетности организаций государственного сектора" (утв. Приказом Минфина России от 31.12.2016 № 256н).

⁹ Там же.

¹⁰ См. также: Бреднева В.В. Комментарии к проекту ПБУ "Учет основных средств"// Известия института систем управления Самарского государственного экономического университета. 2013. № 1 (7). С. 35-41.

© 2018 Bredneva Vera Vasilyevna

*Candidate of Economics Sciences, Associate Professor
of the Department of Accounting, Analysis and Audit
Samara State University of Economics
E-mail: bvv041954yandex.ru*

EVOLUTION OF THE OBJECT OF ACCOUNTING "THE FACT OF ECONOMIC LIFE" IN THE NORMATIVE LEGISLATIVE ACTS OF THE RUSSIAN FEDERATION

In this article, the concepts of accounting objects under the new law are also considered in previous regulatory and legislative acts, the approximation of the concepts of accounting objects under Russian law to the concepts of IFRS.

Keywords: subject of accounting, accounting objects, facts of economic life, property, obligation.

© 2018 Емельянов Анатолий Александрович

кандидат экономических наук, доцент

кафедры учета, анализа и аудита

Самарский государственный экономический

университет

E-mail: parad63@rambler.ru

© 2018 Емельянов Данил Анатольевич

кандидат экономических наук, старший преподаватель

кафедры учета, анализа и аудита

Самарский государственный экономический

университет

E-mail: emeljanov_danil@rambler.ru

ПЕРСПЕКТИВНЫЙ АНАЛИЗ СНИЖЕНИЯ СЕБЕСТОИМОСТИ ПРОДУКЦИИ

В статье представлен перспективный анализ снижения себестоимости продукции путем сокращения непроизводительных расходов и потерь трудовых и финансовых ресурсов на предприятиях различных отраслей хозяйственной деятельности, рассмотрены вопросы совершенствования бухгалтерского учета.

Ключевые слова: гармонизация, информация, классификация, непроизводительные расходы, показатели, потери, совершенствование, стадия, структура, ресурсы, учет.

В задачи аналитической работы на предприятиях включаются подготовка информационной базы для рассмотрения вариантов текущего и перспективного планирования, предоставление информации для выработки обоснованного управленческого решения, а так же для реализации различных вопросов хозяйственной деятельности предприятия. Как функция управления, экономический анализ включает исследование внутренних и внешних факторов создавшейся ситуации, оценку тенденций и перспектив развития экономических процессов, поиск возможных резервов повышения эффективности производства. Анализ должен быть направлен, с одной стороны, на оценку факторов, влияющих на общее состояние предприятия, определение стадий и этапов, на которых проблема увеличения себестоимости стоит наиболее остро, на выявление стратегических проблем и ошибок, а с другой, на изучение частных показателей, определяющих это увеличение. Результатом аналитической работы является предоставление своевременной и достоверной информации менеджерам и другим заинтересованным лицам для принятия эффективных управленческих решений и выбора стратегии развития, которая в наибольшей степени обеспечит стабильное развитие предприятия.

Разработка стратегии предприятия и планирование его деятельности должны опираться на анализ внутренних возможностей и ресурсов. Такая структура наиболее адекватна современным условиям деятельности российских предприятий.

Анализ снижения себестоимости продукции мы рассматриваем как достаточно широкое понятие, включающее в себя процесс поиска ресурсов, возможностей и резервов предприятия, отклонений от нормального процесса хозяйственной деятельности, выявление проблем на всех стадиях кругооборота средств предприятия, а так же их влияние на финансовый результат. Конечной же целью анализа является предоставление менеджерам и другим заинтересованным лицам информации об уровне, динамике, себестоимости продукции, для принятия адекватных управленческих решений с целью их сокращения и устранения.

Проведенное исследование показывает необходимость обеспечения системного комплексного подхода к управленческому анализу снижения себестоимости продукции, основанный на:

- применении разных видов анализа в зависимости от характера принимаемых управленческих решений (перспективный, итоговый (ретроспективный), оперативный);
- проведение анализа по стадиям кругооборота средств предприятия (проектирования, заготовления, производства, реализации и расчетов);
- анализ по видам используемых ресурсов (материальных, трудовых, финансовых, нематериальных).

Система комплексного управленческого анализа приведена на рис. 1.

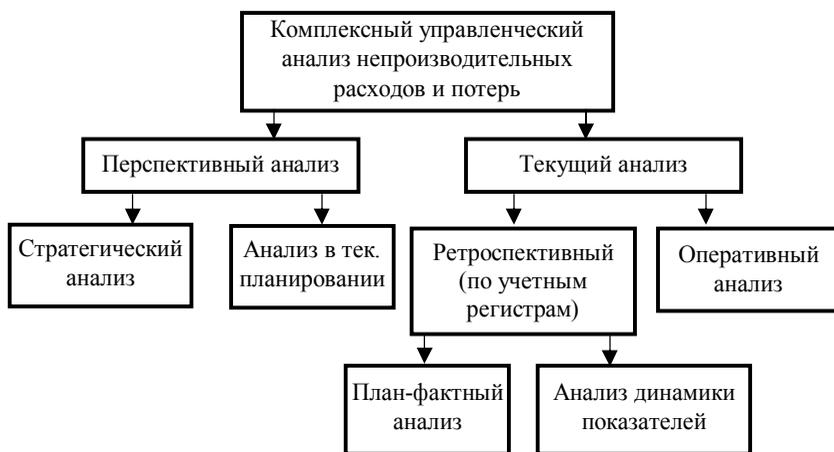


Рис. 1. Система комплексного управленческого анализа

Перспективный анализ в условиях рыночной экономики является основой стратегического планирования. Важнейшими задачами перспективного анализа являются прогнозирование хозяйственной деятельности, научное обоснование

планов стратегического развития, оценка ожидаемых результатов выполнения планов. Стратегический анализ необходим при составлении годовых планов, т.к. он позволяет сделать прогноз значений отдельных экономических показателей в будущем, учесть влияние новых факторов, связанных с новыми технологиями и способных играть решающую роль в будущем.

При анализе себестоимости продукции на этапе перспективного анализа разрабатываются и устанавливаются основные показатели развития организации и использования ресурсов, исходя из снижения себестоимости, критерии, нормативы. Эти показатели используются как в долгосрочном, так и в текущем планировании и оценке выполнения планов.

Анализ себестоимости включает в себя целый комплекс мероприятий, и, на наш взгляд, начинать нужно с маркетинговых исследований и предварительного анализа (проектирования), как неотъемлемых частей перспективного анализа.

Все маркетинговые исследования осуществляются с двух позиций: оценка тех или иных параметров для данного момента времени и прогнозирование их значений в будущем. Как правило, прогнозные оценки используются при разработке как целей и стратегий развития организации в целом, так и ее маркетинговой деятельности. При этом участниками исследования на предприятиях являются, как отдел маркетинга и отдел сбыта, так и художники - модельеры, технологи, инженеры, отдел снабжения и т.д. Полученные результаты исследования могут предопределить коррекцию целей деятельности компании и наметить ассортимент продукции, востребованной на рынке. Это имеет большое значение, т.к. произведенная и невостребованная продукция приводит к увеличению себестоимости. В связи с этим необходимо проведение перспективного анализа, результаты которого будут использоваться при разработке не только стратегических, но и текущих планов предприятия. Сама по себе подготовка производства включает три стадии: планирование потребности, запасов и объема заказов.

Следующим этапом в подготовке производства является анализ запасов. Предприятие должно определять оптимальный уровень запасов, что предполагает выполнение следующих условий: запасы должны быть достаточными для обеспечения производства продукции и ее реализации на плановом уровне и при этом нельзя допускать формирования излишних запасов, вызывающих необоснованную иммобилизацию средств и влияющих на снижение коэффициента оборачиваемости.

В этих условиях особую значимость приобретают современные формы и методы организации труда и управления производством, применяемые в экономически развитых странах. Существует много различных методов. Одним из наиболее эффективных является система JIT - just in time, (точно в срок, англ.). Суть этой системы заключается в отказе от производства продукции крупными партиями. Вместо этого создается непрерывно - поточное предметное производство. При этом снабжение производственных цехов и участков осуществляется малыми партиями. Таким образом расходы на содержание товарно - материальных запасов снижаются до минимальной величины, что предотвращает

возникновение непроизводительных расходов и потерь. Целесообразность использования этой системы заключается в производстве продукции тогда, когда в ней есть необходимость и в том количестве, которое требуется покупателю. Сырье и материалы доставляются на производство только к моменту их использования в производственном процессе. Конечно, преимущества данной системы многочисленны. В связи с уменьшением уровня запасов, снижаются вложения капитала в товарно-материальные ценности. Сокращается цикл выполнения заказа и график производства, что позволит быстро реагировать на изменения рынка.

Следующим этапом анализа является анализ производственной программы. Он необходим для принятия правильных управленческих решений в отношении того, какие изделия и в каком количестве и ассортименте должны быть произведены. При расчете производственной программы следует исходить из плана маркетинга, производственных мощностей, из финансовых и трудовых возможностей предприятия, а так же прогноза будущих потребностей и тесном взаимодействии с отделом сбыта - процессы планирования производства и сбыта должны быть четко согласованы. Главной задачей при составлении плана производства - это подтвердить, что производство в состоянии реально производить необходимое количество товаров в нужные сроки и с требуемым качеством.

Важным этапом при анализе производственной программы является планирование ассортимента продукции. Производитель заинтересован в снижении издержек производства, а это возможно достичь при больших объемах производства и небольшой номенклатуре выпускаемой продукции. Однако рынок требует создания большого выбора качественной, разнообразной продукции с различными потребительскими свойствами по конкурентоспособной цене. В конечном итоге производственная программа предприятия, номенклатура, качество продукции определяются ее рентабельностью и возможным спросом потребителей: госструктурам, предприятиям и населению.

Расширение номенклатуры продукции усложняет производственный процесс, при выпуске небольших партий изделий растет себестоимость каждого изделия, в ряде случаев требуется частая переналадка оборудования. При этом могут возникать расходы непроизводительного характера и потери в виде простоев, ошибок персонала и др. Поэтому, для координации интересов, необходимо планирование ассортимента продукции, как новой, так и уже выпускавшейся.

В этих условиях удобным инструментом анализа является PEST - анализ - анализ политического, экономического, социального и технологического окружения. При проведении анализа отрасли, в которой работает компания, оценивается воздействие конкуренции, клиентов, поставщиков, товаров - заменителей и барьеров входа в отрасль. Так же анализ удобно проводить посредством выявления сильных и слабых сторон предприятия, возможностей и угроз (SWOT-анализ). Для разработки стратегии развития современные компании используют систему Balanced Scorecard (BSC). Это достаточно сложная система, в которой

сосредоточено много мероприятий, разработок. Типовая структура сбалансированной системы показателей состоит из четырех проекций: финансы, маркетинг, внутренние бизнес процессы, обучение и рост. В данной системе анализ представляет собой стратегический анализ компании и окружения. В него включается: анализ окружения (внешние экономические, политические, социальные и технологические факторы); анализ отрасли и определение ключевых факторов для успешного развития предприятия; SWOT - анализ.

Беря в основу эту систему, предлагаем отобрать основные показатели, достоверно оценивающие целесообразность выпуска определенных видов продукции и учитывающие как внутренние, так и внешние условия, влияющие на производство (см. таблицу).

Соотношение показателей выпускаемой продукции и непроизводительных расходов и потерь

Обобщающие показатели	Частные показатели	Последствия
Рыночные	Потребность в изделии потребителей Перспективы развития рынка Степень конкурентоспособности изделия	Нереализованная продукция, непроизводительные расходы на хранение, непроизводительные налоговые выплаты
Товарные	Технические характеристики Качество, Цена, Упаковка	Возврат продукции, брак, порча, недостача
Сбытовые	Соотношение с ассортиментом выпускаемой продукции Возможности реализации Продвижение на рынок	штрафы, пени, неустойки, возврат продукции
Производственные	Уровень технической обеспеченности Сырьевые ресурсы Инженерно-технические знания и технический прогресс	Простои, непроизводительные расходы на хранение сырья, ошибки в проектировании, брак

Определив основные показатели, влияющие на величину непроизводительных расходов и потерь, используя данные таблицы 2, следует проанализировать уровень их влияния на хозяйственную деятельность предприятия на основе PEST и SWOT анализа.

Сущность предлагаемой методики состоит в определении стратегической позиции на основе последовательного изучения факторов внешнего и внутреннего окружения с целью выработки рекомендаций по снижению непроизводительных расходов и потерь.

Методика заключается в выборе наиболее существенных факторов для исследуемого предприятия. Каждому фактору присваивается степень его влияния на возникновение непроизводительных расходов и потерь для исследуемого производства и для организации по трехбалльной системе (рис. 2).

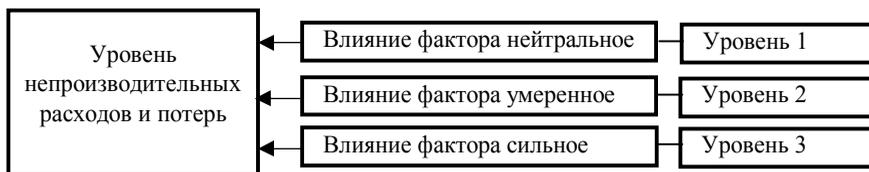


Рис. 2. Влияние факторов на уровень непроизводительных расходов и потерь

Затем необходимо определить направление влияния каждого показателя. Направление неоднозначно и может меняться в зависимости от конкретной ситуации и от состояния других показателей.

Следующий шаг заключается в суммировании возможностей/рисков по каждому показателю с целью выявления их соотношения. Просуммировав все взвешенные оценки возможностей по каждому показателю, получим их общий балл. Формулы расчета внешнего окружения и стратегического потенциала будут выглядеть следующим образом:

$$S_i = \frac{P_0}{P_{\max_i} * T_i} \text{ при } 0 < S_i \leq 1_{\max}$$

где S_i - обобщающий показатель, отражающий риск возникновения непроизводительных расходов и потерь;

P_0 - общий балл обобщающего показателя по конкретной группе;

T - количество частных показателей;

P_{\max} - максимально возможная количественная оценка для обобщающего показателя по i группе.

В результате получаем количественную оценку влияния каждого фактора на уровень непроизводительных расходов и потерь.

После выбора новых изделий для производства, на каждое из них должна быть составлена спецификация. Она направляется в производственный отдел предприятия, изготавливаются опытные образцы, и делается предварительная проверка целесообразности изготовления изделий с учетом производственных возможностей. Затем составляется предварительная калькуляция. В том случае, если расчет свидетельствует о возможности получения достаточного уровня рентабельности, выпускается небольшая партия изделий. Отдел маркетинга и отдел сбыта готовят предложения, в которых дается подробный перечень того, как, когда, при какой величине себестоимости и прибыли должно быть выпущено каждое изделие на рынок, а так же вариант реализации.

Следующим этапом является анализ объема производства. При большом выпуске продукции высока вероятность пересортицы, а, следовательно, больших складских расходов на хранение, вероятность хищения и порчи готовой продукции. При недостаточном же выпуске, существует вероятность нарушения договорных обязательств, что ведет к возникновению штрафов и неустоек за непоставку продукции. В связи с этим, предприятие должно максимально

точно оценить производственную мощность, т.е. максимально возможный выпуск продукции, предусмотренный на соответствующий период (месяц, квартал, год) в заданной номенклатуре и ассортименте с учетом оптимального использования наличного оборудования и производственных площадей, прогрессивной технологии, передовой организации производства и труда. При анализе производственной мощности учитывается влияние таких факторов, как номенклатура, ассортимент, качество продукции, парк основного технологического оборудования, средний возраст оборудования и эффективный годовой фонд времени его работы при установленном режиме, уровень сопряженности парка, размер производственных площадей и т.п.

От производственной мощности зависит степень удовлетворения рыночного спроса, который может изменяться по объему, номенклатуре и ассортименту, поэтому производственная мощность должна предусматривать гибкость всех технологических операций, т.е. возможность своевременно перестроить производственный процесс в зависимости от ситуации на рынке, изменения объема, номенклатуры и ассортимента.

Важную роль следует отвести перспективному анализу реализации продукции. Рыночное прогнозирование объема сбыта продукции возможно с помощью неколичественных и количественных методов. Неколичественные методы прогнозирования основаны на экспертных оценках руководителей, мнениях торговых агентов и покупателей (настоящих и будущих). Эти методы прогнозирования имеют свои преимущества и недостатки. К преимуществам можно отнести возможность оценки различных точек зрения, что сравнительно недорого, а также оперативность получения результатов. Недостатком же этого метода является отсутствие количественных результатов исследования и расплывчатость ответственности между менеджерами.

Преимущество прогноза сбыта на основе мнений торговых агентов заключается в том, что такой прогноз может быть дифференцированным: в разрезе товаров, территорий и покупателей. К недостаткам указанного метода прогноза можно отнести вероятность неправильной оценки сбыта по причине отсутствия знания торговыми агентами экономических факторов и их влияния на уровень сбыта.

Количественным методом прогнозирования сбыта продукции являются: методы экстраполяции, корреляционного и регрессионного анализа, анализа временных рядов и др. Метод экстраполяции основан на изучении сложившихся в прошлом и настоящем закономерностей развития изучаемого экономического явления и распространения этих закономерностей на будущее исходя из того, что они могут быть устойчивы в течение некоторого периода времени.

С помощью корреляционного анализа можно отобрать факторы, влияющие на сбыт продукции, измерить степень связи между выбранными факторами и объемом сбыта и составить прогноз сбыта определенного товара в будущем периоде.

Регрессионный анализ позволяет выразить факторы, влияющие на объем сбыта, в виде регрессионной модели и воспользоваться полученной моделью для прогнозирования сбыта продукции.

Анализ временных рядов относится к статистическим методам прогнозирования, сущность которых состоит в том, чтобы на основе математических моделей сформировать прогнозы объемов сбыта продукции. Выбор конкретного метода прогнозирования зависит от тех конкретных задач, которые ставит предприятие. В практике прогнозирования сбыта для получения достоверных результатов целесообразно использовать сочетание различных методов. Только в этом случае можно достичь эффективного прогноза.

В условиях неопределенности внешней среды обоснованно применение уровневое прогнозирования объема сбыта. Уровневое прогнозирование это предсказание уровня объема сбыта по трем точкам: максимальный, вероятный, минимальный. Уровневое прогнозирование позволяет предприятию подготовиться к неблагоприятному варианту объема продаж и предусмотреть образование расходов непроизводительного характера и потерь. Так же можно заблаговременно выявить факторы, ведущие к минимальному объему сбыта. Кроме этого, выявление таких факторов дает возможность разработать ситуационный план. Его сущность заключается в том, что для каждого вида выпускаемой продукции отбирается несколько ключевых допущений, иных, чем наиболее вероятная ситуация. В качестве допущений может быть принят не только наилучший, но и случайные варианты. Ситуационный план определяет порядок действий при возникновении той или иной ситуации и каких последствий следует ожидать в результате. Ситуационное планирование сбыта позволяет предприятию быстро действовать в неблагоприятной ситуации и поможет предотвратить возникновение непроизводительных расходов и потерь.

Продукция, изготовленная цехами, поступает на общезаводской или цеховой склады готовых изделий, которые должны принять ее от цехов по количеству и качеству. Порядок сдачи готовой продукции на склад зависит от вида изделия, от свойств выпускаемой продукции, ее размеров, кондиционной массы, организации внутривозовского транспорта и других факторов.

Для исключения возникновения расходов и потерь непроизводительного характера, при подготовке продукции к отправке покупателям также большое внимание уделяется правильному оформлению документов, используемых при расчетах с покупателями. К ним в первую очередь относятся документы, удостоверяющие количество, качество и комплектность отгружаемых товаров.

Поскольку в современных условиях разработка стратегии предприятия и планирование его деятельности опираются на анализ внутренних возможностей и ресурсов, планирование производства, его подготовки и сбыта является важным этапом в анализе деятельности исследуемого предприятия. Перспективный анализ непроизводительных расходов и потерь является достаточно сложной системой, включающей в себя процесс анализа подготовительного производства, производственной программы, а так же продаж. Такая система наиболее адекватна современным условиям деятельности текстильного предприятия. В настоящее время, анализ на предприятиях текстильного и швейного производства чаще ориентирован на стадию производства, значительно отстают практика и

методология анализа на стадиях подготовки производства и реализации. Важность проведения перспективного анализа объясняется необходимостью разработки критериев, нормативов и ключевых показателей деятельности предприятия. С учетом этой информации разрабатывается план на текущий период (год, квартал, месяц). Таким образом, правильная организация перспективного анализа способствует снижению себестоимости продукции.

1. Бутакова М.М. Экономическое прогнозирование. Методы и приемы практических расчетов : учеб. пособие. Москва : КноРус, 2017.
2. Иванов И.Н. Экономический анализ деятельности предприятия : учебник. Москва : ИНФРА-М, 2013.
3. Косолапова М.В., Свободин В.А. Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности : учебник. Москва : Дашков и К, 2016.
4. Офицерова М.И. Анализ хозяйственной деятельности предприятий : учеб. пособие. Москва : Финансы, 2015.
5. Прыкина Л.В. Экономический анализ предприятия : учеб. для бакалавров. Москва : Дашков и К, 2016.
6. Стуканова Н.П. Экономический анализ хозяйственной деятельности. Москва : КноРус, 2013.
7. Шадрин Г.В. Экономический анализ : учебник. Люберцы : Юрайт, 2016.

© 2018 Emelyanov Anatoly Aleksandrovich
*Candidate of Economics Sciences, Associate Professor
of the Department of Accounting, Analysis and Audit
Samara State University of Economics
E-mail: parad63@rambler.ru*

© 2018 Emelyanov Danil Anatolyevich
*Candidate of Economics Sciences, Senior Lecturer
of the Department of Accounting, Analysis and Audit
Samara State University of Economics
E-mail: emeljanov_danil@rambler.ru*

A PROSPECTIVE ANALYSIS OF THE REDUCTION IN THE COST OF PRODUCTON

A prospective analysis of the reduction in the cost of production by reducing non-productive costs and losses of labor and financial resources at enterprises of various branches of economic activity, as well as improving accounting.

Keywords: harmonization, information, classification, non-productive outlays, activities, loss, improvement, stage, structure, manpower resources, accounting, financial resources.

© 2018 Игошина Наталья Аклимовна
кандидат экономических наук, доцент
кафедры учета, анализа и аудита
Самарский государственный экономический
университет
E-mail: bume63@mail.ru

ДОСТОВЕРНОСТЬ ДАННЫХ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И ЭКОНОМИЧЕСКАЯ БЕЗОПАСНОСТЬ ПРЕДПРИЯТИЯ

В статье показано влияние достоверности бухгалтерской информации на стабильность экономического развития от микро- до макроуровня экономики.

Ключевые слова: достоверность бухгалтерской информации, сбалансированность финансовых интересов, учетно-аналитическое обеспечение управления, экономическая безопасность организации.

Достоверная бухгалтерская информация, на основе которой обеспечивается объективная оценка уровня развития каждого хозяйствующего субъекта, во многом зависит от консенсуса финансовых интересов всех лиц, вовлеченных в сферу конкретного бизнеса¹. Сбалансирование интересов участников бизнеса наряду с обеспечением высокого уровня их культуры и благосостояния является важнейшим фактором экономической безопасности общества в целом. Фактор сбалансированности финансовых интересов имеет значение на всех уровнях экономики. Стабильное экономическое развитие обеспечивается ростом национального экономического потенциала, складывающегося на отдельных предприятиях. Чистый прирост такого потенциала означает его увеличение посредством использования внутренних факторов развития каждого хозяйствующих субъектов².

Стратегические цели порой влияют на соблюдение общепринятых норм деловой этики индивидуальными предпринимателями. Однако критериальной оценкой путей достижения этих целей для обозримого будущего в конечном итоге становится рост национального благосостояния без повышения социальной напряженности. Преобладание прогрессивных принципов сбалансированного сочетания личных и общественных интересов не возможно без поддержки политическими и экономическими элитами. Такая поддержка начинает проявляться уже на микроуровне экономики, в том числе в методологии и практике учетно-аналитического обеспечения управления хозяйствующими субъектами³. Тем самым предопределяется возможность появления эффективных и адекватных обратных связей. Последние устанавливаются в ходе подготовки информации о деятельности хозяйствующих субъектов с учетом приоритетного выделе-

ния данных, характеризующих степень связи с критериями прогрессивного развития национальной экономики в целом⁴.

Для современных условий оперативного управления хозяйствующим субъектом (включая учетно-аналитическую функцию) характерна обособленность менеджмента от собственника. В связи с этим возникает потребность соответствующего контроля эффективности результатов работы профессионального менеджмента. Последнее важно с позиций обеспечения баланса экономических интересов всех заинтересованных лиц при максимизации экономического благополучия собственника.

Большую роль играет прозрачность деловой информации для всех заинтересованных лиц. Эта прозрачность является важнейшим фактором экономической жизнеспособности и стабильности, сохранения и наращивания капитала. Для международной практики решение проблемы транспарентности отчетной финансовой информации заключается в создании механизмов социально ориентированного и эффективного менеджмента. Огромную роль в решении данной проблемы играет обеспечение востребованности и общественной полезности результатов деятельности организации.

В соответствии с действующим законодательством для основных пользователей финансовой информации условия доступа к ней предопределяются через бухгалтерскую отчетность. При этом руководитель организации отвечает за достоверность такой информации. Он обязан обеспечивать не только адекватную учетную политику, но и способствовать проведению предусмотренных законодательством необходимых процедур аудита. На руководителе лежит ответственность за гарантию представления реальных сведений о состоянии хозяйствующего субъекта для всех пользователей бухгалтерской отчетности. Известная парадоксальность платы за аудит для аудируемой организации состоит в том, что она проявляется как форма гарантий для контрагентов от возможного обмана их доверия.

Теоретически бухгалтерская система может справиться с любой информационной задачей. Для исключения повторных или невостребованных данных особую важность для аудиторских процедур приобретает подтверждение полезности бухгалтерской информации с позиций ее существенности. Принятие пользователями информации эффективных управленческих решений во многом зависит от того насколько они уверены в результатах аудита в части подтверждения принципа непрерывного функционирования предприятия. Этот принцип является оправданием применения таких релевантных учетных принципов, как, например, по начислениям и временной определенности фактов хозяйственной жизни, а также по денежной оценке статей баланса, доходов и расходов организации.

Бухгалтерская информация обеспечивает стержень экономической жизни государства от микро- до макроуровня экономики. Этим обуславливаются высокие требования к достоверности и другим аспектам качества этой информации. Большое разнообразие причин, как объективного, так и субъективного ха-

рактера, влияют на достоверность информации. Основными объективными причинами, как правило, являются криминогенные проявления и постоянные изменения в законодательной базе, регулирующей организацию бухгалтерского учета. К субъективным причинам можно отнести слабый интерес к рынку инвестиций в России. Также часто встречается совмещение в одном лице собственника и руководителя, который для простоты ведения бухгалтерского учета приближает его к налоговому учету. При этом отражение фактов хозяйственной жизни в бухгалтерском учете не отвечает требованиям налоговых органов, когда различаются бухгалтерская и налогооблагаемая прибыль. Наблюдается отклонение по величинам затрат на производство, отраженным в соответствующих калькуляционных счетах от суммы затрат организации, что уменьшает величину налогооблагаемой прибыли. Практическая неизбежность бухгалтерских ошибок также искажает достоверность бухгалтерского учета⁵. Эти ошибки классифицируются по разным признакам (умысел, причины возникновения, последствия, значимость, место возникновения, содержание). Результатом этих ошибок становится искажение данных в сборниках статистических органов. В этом проявляется связь достоверности данных микроуровня предприятий и макроуровня народного хозяйства в целом.

Противоречивость правового регулирования бухгалтерского учета приводит к тому, что практикующие бухгалтеры с трудом осмысливают и выполняют без ошибок требования нормативных актов. Это обусловливается тем, что основные правила ведения бухгалтерского учета в России разрабатываются без учета традиций бухгалтерской практики сложившейся в нашей стране за последние десятилетия. Основой этих разработок служат международные стандарты бухгалтерского учета, важнейшей особенностью которых является их либеральность. Главные факторы современного развития бухгалтерского учета относятся к совершенствованию его методологии; обеспечению социальной направленности и соответствующей подготовке кадров.

¹ Албаков С.Т., Фомин В.П. Аналитические методы управления финансовыми результатами предприятия // World science: problems and innovations : сб. ст. победителей X Междунар. науч.-практ. конф. Пенза, 2017. С. 86-88.

² Игошина Н.А., Фомин В.П. Ценовые факторы экономического потенциала хозяйствующего субъекта // Проблемы развития предприятий: теория и практика. Самара, 2016. С. 230.

³ Пискунов В.А., Маняева В.А., Фомин В.П. Учетно-информационная система в обеспечении экономической безопасности коммерческой организации // Экономика и предпринимательство. 2017. № 8-1 (85-1). С. 1098-1104.

⁴ Учетно-аналитическая информационная составляющая сбалансированного развития коммерческой организации / В.П. Фомин, В.А. Пискунов, И.В. Фролова, В.А. Маняева, П.В. Фомин. Москва, 2016.

⁵ Учетная политика для целей обеспечения экономической безопасности коммерческой организации / В.А. Маняева, В.А. Пискунов, В.П. Фомин, В.А. Носков // Вестник Самарского государственного экономического университета. 2017. № 8 (154). С. 76-84.

© 2018 **Igoshina Natalia Aklimovna**
*Candidate of Economics Sciences, Associate Professor
of the Department of Accounting, Analysis and Audit
Samara State University of Economics
E-mail: bume63@mail.ru*

RELIABILITY OF ACCOUNTING DATA AND ECONOMIC SAFETY OF THE ENTERPRISE

The influence of the reliability of accounting information on the stability of economic development from micro- to macrolevel of the economy is shown.

Keywords: reliability of accounting information, balance of financial interests, accounting and analytical support of management, economic security of the firm.

УДК 336.61

© 2018 **Котенева Татьяна Владимировна**
*кандидат экономических наук, доцент
кафедры учета, анализа и аудита
Самарский государственный экономический
университет
E-mail: kotenevatv@mail.ru*

АКТУАЛЬНЫЕ ВОПРОСЫ НОВЫХ ОБЪЕКТОВ ФИНАНСОВОГО КОНТРОЛЯ В ГОСУДАРСТВЕННОМ СЕКТОРЕ УПРАВЛЕНИЯ

Статья посвящена вопросам организации государственного финансового контроля и государственного аудита. Рассмотрены виды финансового контроля с точки зрения Бюджетного кодекса РФ. Проведен анализ мнений ученых, который позволяет констатировать наличие различных подходов к определению вариантов государственного контроля и аудита в Российской Федерации.

Ключевые слова: государственный финансовый контроль, государственный аудит, эффективный аудит, виды финансового контроля, Счетная палата РФ.

В современных условиях реформирования экономики России происходит изменение целей управления государственными финансами и государственной собственностью. Основной целью становится повышение эффективности использования государственных ресурсов, обеспечение общества качественными социальными услугами, достижение открытости деятельности органов власти и государственного сектора.

Государственный финансовый контроль проводят органы законодательной и исполнительной власти. В соответствии со ст. 265 Бюджетного кодекса Российской Федерации (далее - БК РФ) законодательные (представительные) органы государственной власти и представительные органы муниципальных образований осуществляют следующие виды финансового контроля: внешний, внутренний, предварительный, последующий¹.

Внешний государственный (муниципальный) финансовый контроль в сфере бюджетных правоотношений является контрольной деятельностью соответственно Счетной палаты Российской Федерации, контрольно-счетных органов субъектов Российской Федерации и муниципальных образований.

Внутренний государственный (муниципальный) финансовый контроль в сфере бюджетных правоотношений является контрольной деятельностью Федерального казначейства, органов государственного (муниципального) финансового контроля, являющихся соответственно органами (должностными лицами) исполнительной власти субъектов Российской Федерации, местных администраций (далее - органы внутреннего государственного (муниципального) финансового контроля), финансовых органов субъектов Российской Федерации (муниципальных образований).

Предварительный контроль осуществляется в целях предупреждения и пресечения бюджетных нарушений в процессе исполнения бюджетов бюджетной системы Российской Федерации.

Последующий контроль осуществляется по результатам исполнения бюджетов бюджетной системы Российской Федерации в целях установления законности их исполнения, достоверности учета и отчетности.

Заметим, что в целом государственный финансовый контроль играет существенную роль в управлении государством, а также отражает особую деятельность государственных органов с использованием специфических методов и приемов, в рамках установленных полномочий, для подтверждения законности осуществляемых операций с использованием бюджетных средств, достоверности отражения финансовых показателей, повышения сохранности, эффективности использования имущества, увеличения поступления доходов в бюджет и оптимизации государственных расходов.

На основании изучения Бюджетного кодекса Российской Федерации в табл. 1 представлен анализ государственного финансового контроля в разрезе его статей.

Анализ статей Бюджетного кодекса РФ о государственном финансовом контроле

Наименование статей БК РФ	№ статьи БК РФ	Содержание
Цель государственного финансового контроля	265	Обеспечение соблюдения бюджетного законодательства РФ и иных нормативных правовых актов, регулирующих бюджетные правоотношения
Виды государственного финансового контроля	265	Внешний и внутренний, предварительный и последующий
Объекты государственного финансового контроля	266.1	Главные распорядители (распорядители, получатели), главные администраторы (администраторы) бюджетных средств, финансовые органы, государственные (муниципальные) учреждения, государственные (муниципальные) унитарные предприятия и др.
Методы осуществления государственного (муниципального) финансового контроля	267.1	Проверка, ревизия, обследование, санкционирование операций
Полномочия органов внешнего государственного (муниципального) финансового контроля по осуществлению внешнего государственного (муниципального) финансового контроля	268.1	Контроль за соблюдением бюджетного законодательства Российской Федерации и иных нормативных правовых актов, регулирующих бюджетные правоотношения, в ходе исполнения бюджета; контроль за достоверностью, полнотой и соответствием нормативным требованиям составления и представления бюджетной отчетности главных администраторов бюджетных средств, квартального и годового отчетов об исполнении бюджета и др.
Полномочия Федерального казначейства (финансовых органов субъектов Российской Федерации или муниципальных образований) по осуществлению внутреннего государственного (муниципального) финансового контроля при санкционировании операций	269.1	Контроль за не превышением суммы по операции над лимитами бюджетных обязательств и (или) бюджетными ассигнованиями; контроль за соответствием содержания проводимой операции коду вида расходов бюджетной классификации Российской Федерации, указанному в платежном документе, представленном в Федеральное казначейство получателем бюджетных средств; контроль за наличием документов, подтверждающих возникновение денежного обязательства, подлежащего оплате за счет средств бюджета; контроль за соответствием сведений о поставленном на учет бюджетном обязательстве по государственному (муниципальному) контракту сведениям о данном государственном (муниципальном) контракте, содержащемся в предусмотренном законодательством Российской Федерации о контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд реестре контрактов, заключенных заказчиками

В последнее десятилетие среди теоретиков и практиков достаточно оживленно идет дискуссия о государственном финансовом контроле и государственном аудите.

В экономической литературе учеными и практиками отмечается необходимость создания единой концепции построения системы государственного финансового контроля и аудита, которая распространялась бы на все уровни, то есть органы как внешнего (представительного), так и внутреннего (исполнительного) государственного финансового контроля. Более активно развивается внешний государственный финансовый контроль, реализуемый в рамках деятельности Счетной палаты РФ². Это связано с тем, что данный контрольный орган создавался на основе использования международного опыта и стандартов.

В современных условиях имеются объективные предпосылки для внедрения нового вида государственного финансового контроля - внешнего государственного аудита.

Сегодня в России приняты специальные нормативные акты, где сформулированы легальные дефиниции государственного финансового контроля государственного аудита (табл. 2).

Таблица 2

**Законодательные акты о государственном финансовом контроле
и государственном аудите**

Нормативно-правовой акт	Определение
Бюджетный кодекс Российской Федерации от 31.07.1998 № 145-ФЗ с изм.	Государственный финансовый контроль рассматривает соблюдения бюджетного законодательства Российской Федерации и иных нормативных правовых актов, регулирующих бюджетные правоотношения. Прописаны основы, виды и методы осуществления государственного финансового контроля. Определены объект проведения финансового контроля, а также полномочия при осуществлении государственного финансового контроля
Федеральный закон "О Счетной палате Российской Федерации" (с изм., вступ. в силу с 28.06.2017) от 05.04.2013 № 41-ФЗ (ред. от 07.02.2017) (ст. 21 №41-ФЗ)	Счетная палата осуществляет государственный аудит (контроль): 1) объемов и структуры государственного внутреннего и внешнего долга Российской Федерации, государственных внутренних и внешних заимствований; 2) погашения государственного внутреннего и внешнего долга Российской Федерации и расходов на его обслуживание и др.

На сегодняшний день понятие "аудит" используется в Бюджетном кодексе Российской Федерации как единственном полном источнике регулирования

государственного (муниципального) финансового контроля. Однако в одном случае, по смыслу норм, аудит - это контроль (ст. 157 БК РФ), в других случаях аудит - это проверка (ст. 168.3 БК РФ).

В ст. 157 БК РФ особое внимание уделено аудиту эффективности, направленному на определение экономности и результативности использования бюджетных средств.

Как видим, существенное значение в системе государственного финансового контроля имеет государственный аудит.

В этой связи достаточно остро встает вопрос о необходимости изменений в области методологии и организации контроля в государственном секторе.

Коллегией Счетной палаты разработаны стандарты финансового контроля, которые целесообразно подразделить на группы, определяющие³:

- стандарты по общим правилам проведения контрольных и экспертно-аналитических мероприятий, финансового аудита, аудита эффективности, иных видов аудита, а также контроля реализации результатов контрольного мероприятия;

- стандарты внешнего контроля бюджета субъекта Российской Федерации (местного бюджета) и бюджета территориального государственного внебюджетного фонда.

Применение стандартов контрольно-счетных органов, подготовленных в соответствии с Общими требованиями:

1) позволит обеспечить рациональную технологию и организацию проведения контрольных и экспертно-аналитических мероприятий, уменьшение трудоемкости контрольных процедур, внедрение в практику контрольно-счетных органов научных достижений и новых технологий;

2) будет способствовать: снижению рисков контроля, повышению профессионализма сотрудников контрольно-счетных органов и соблюдению этических норм, повышению качества контрольной и экспертно-аналитической деятельности.

Особое место в системе государственного финансового контроля со стороны представительных органов принадлежит Счетной палате РФ.

В 2016 году происходят серьезные изменения в структуре органов государственного финансового контроля.

Важно отметить, что Указом Президента РФ от 02.02.2016 № 41 Росфиннадзор упразднен. Функции данной службы по контролю и надзору в финансово-бюджетной сфере переданы Федеральному казначейству, а функции по валютному контролю - Федеральной таможенной службе и Федеральной налоговой службе. В связи с этим в ближайшее время будут внесены соответствующие изменения в бюджетное законодательство.

Содержание понятия государственного финансового контроля как инструмента финансового контроля представлена в табл. 3.

**Содержание понятия "Государственный финансовый контроль"
в экономической литературе**

Автор	Понятие "государственный финансовый контроль"
Степашин С.В., Столяров Н.С., Шохин С.О., Жуков В.А.	Государственный финансовый контроль - контроль над формированием, воспроизводством и использованием национального достояния
Рябухин С.Н.	Государственный финансовый контроль как "объективно обусловленную деятельность человека, цель которой оценить отклонения фактически регистрируемых параметров, характеризующих действия государства в финансово-экономическом пространстве, от установленных для них норм. Это не просто механизм отслеживания бюджетного процесса, но и мониторинг, и анализ состояния экономики и общества, направленный на финансовую оценку эффективности использования государством выделяемых ему ресурсов"
Погосян Н.Д.	Контроль в сфере финансов можно определить, как совокупность регулярных и непрерывных процессов, посредством которых их участники в легитимной форме обеспечивают эффективное функционирование государственного сектора, а также деятельность иных хозяйствующих субъектов независимо от форм собственности
Мельник М.В., Пантелеев А.С., Звездин А.Л.	Контроль, осуществляемый государственными органами или от имени государства в целях обеспечения единой государственной финансовой политики и финансовых интересов государства и его граждан
Родионов В.М., Шлейников В.М.	Финансовый контроль - это одна из функций системы управления финансовыми отношениями, основной задачей которой является отслеживание правильности функционирования этих отношений на уровне конкретного управляемого объекта с целью определения обоснованности и эффективности управленческих решений и системы их реализации, выявления отклонений, о которых целесообразно информировать органы, способные повлиять на улучшение ситуации"

Анализ взглядов мнений ученых позволяет констатировать наличие различных подходов к определению вариантов государственного финансового контроля. В связи с введением в действие нового федерального закона от 5.04.2013 г. №41-ФЗ "О счетной палате в Российской Федерации" в экономико-правовой науке появилось новое понятие "государственный аудит" наряду с понятием "государственный финансовый контроль" (табл. 4).

**Обзор определений "Государственный аудит"
в отечественной экономической литературе**

Автор	Определение "государственный аудит"
Степашин С.В.	государственный аудит как систему внешнего, независимого аудита деятельности органов государственной власти по управлению общественными ресурсами (финансовыми, материальными, интеллектуальными), призванную обеспечить согласование деятельности органов власти с долгосрочными интересами общества и стратегическими целями общественного развития
Рябухин С.Н.	в мировой практике аудит понимается как "определение финансового здоровья" экономического субъекта, государственной организации или органа государственного управления
Сафрыгин Ю.В., Минева О.К.	институт государственного аудита в российских условиях - это не только система независимой обратной связи, которая дает государству и обществу объективную информацию о реальном положении дел, но и инструмент эволюции экономики, который способен эффективно влиять на процессы экономического развития в силу универсального характера и особого общественного предназначения
Кабанова О.В.	государственный аудит - это контроль над распределением и использованием общественных ресурсов, создаваемых за счет федеральных бюджетных средств, а также выражение мнения о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности проверяемых лиц

Как показывает проведенное выше исследование позволяет сделать вывод о переосмыслении понятия государственного финансового контроля и государственного аудита. Анализ понятийного аппарата демонстрирует, что аудит представляется одной из в наибольшей степени развитых форм контроля хозяйствующих субъектов, который упрощает контроль всевозможных звеньев управления со стороны высшего руководства⁴.

В этой связи актуальность вопроса заключается в том, что в настоящее время сформированы разные точки зрения и он является не разрешенным, т.к. нормативно-правовая дефиниция на законодательном уровне не закреплена.

Аудит в секторе государственного управления тесно взаимосвязаны с государственным финансовым контролем. Контроль, осуществляемый государством, и который предусматривает анализ хозяйственных и финансовых служб управляемого субъекта именуется государственным аудитом.

В настоящее время в связи с такими кардинальными изменениями в системе государственного финансового контроля в первую очередь необходима разработка адекватной законодательной базы. С учетом последних изменений в системе государственного (муниципального) контроля в целом, можно сказать, что, несмотря на ряд недостатков, данные меры нацелены на повышение прозрачности и увеличения эффективности бюджетного контроля в нашей стране.

¹ Бюджетный кодекс Российской Федерации.

² Федеральный закон от 05.04.2013 № 41-ФЗ "О Счетной палате Российской Федерации" (с изм.).

³ Общие требования к стандартам внешнего государственного и муниципального финансового контроля (утв. Коллегией Счетной палаты РФ, протокол от 12.05.2012 № 21К (854))

⁴ Известия института систем управления Самарского государственного экономического университета. 2017. № 2 (16). С. 151-155.

© 2018 Koteneva Tatiana Vladimirovna
*Candidate of Economics Sciences, Associate Professor
of the Department of Accounting, Analysis and Audit
Samara State University of Economics
E-mail: kotenevatv@mail.ru*

ACTUAL QUESTIONS OF NEW OBJECTS OF FINANCIAL CONTROL IN THE STATE SECTOR OF MANAGEMENT

The article is devoted to the issues of organization of state financial control and state audit. Types of financial control from the point of view of the Budget Code of the Russian Federation are considered. An analysis of the views of scientists, which allows us to state the existence of various approaches to the definition of options for state control and audit in the Russian Federation is analyzed.

Keywords: state financial control, state audit, effective audit, types of financial control, Accounts Chamber of the Russian Federation.

УДК 338.2:336

© 2018 Попова Елена Евгеньевна
*кандидат экономических наук, доцент
кафедры учета, анализа и аудита
Самарский государственный экономический
университет
E-mail: alporowa@mail.ru*

КОМПЛАЕНС-КОНТРОЛЬ В ПРОТИВОДЕЙСТВИИ НЕПРАВОМЕРНОМУ ИСПОЛЬЗОВАНИЮ ИНСАЙДЕРСКОЙ ИНФОРМАЦИИ НА ФИНАНСОВОМ РЫНКЕ

В статье рассмотрены основные особенности, этапы и процедуры комплаенс-контроля, внедрение которого организациями - участниками финансового рынка позволяет осуществлять эффективный контроль за инсайдерской информацией.

Ключевые слова: инсайдерская информация, система внутреннего контроля, комплаенс-контроль, неправомерное использование инсайдерской информации, информационная и экономическая безопасность субъектов рынка ценных бумаг.

Финансовый рынок в экономике любой страны имеет такое существенное значение, что его дестабилизация может привести к разрушению процесса воспроизводства. Поэтому четкое определение потенциальных угроз на рынке ценных бумаг (далее - РЦБ) позволит своевременно разработать меры по их обнаружению и нейтрализации. Среди различного рода угроз, одной из наиболее актуальных, на сегодняшний день для отечественного РЦБ, является неправомерное использование инсайдерской информации, создающее возможность манипулирования ценами на РЦБ и проведения мошеннических сделок с ценными бумагами. Подтверждают это многочисленные публикации в средствах массовой информации о подозрениях в инсайдерской торговле многих эмитентов, таких как "Газпром", РАО "ЕЭС России", "ЮКОСа" с "Сибнефтью" в период объединения в апреле 2003 года, манипулирование с акциями "Полюс-Золота" и ВТБ в 2006 и 2007 годах и другие.

Законодательной базой для обеспечения справедливого ценообразования на финансовом рынке и противодействия неправомерному использованию инсайдерской информации является Федеральный закон "О противодействии неправомерному использованию инсайдерской информации и манипулированию рынком"¹. Однако организовать действительно эффективную защиту от противоправного использования инсайдерской информации возможно только созданием действенной системы внутреннего контроля каждым субъектом РЦБ. Практика показывает, что недостаточный уровень эффективности системы внутреннего контроля неизбежно приводит к нарушениям требований законодательства и снижению информационной и экономической безопасности организации. Поэтому, представляется, что систему контроля в целях противодействия неправомерному использованию инсайдерской информации следует рассматривать как самостоятельный элемент в общей системе внутреннего контроля, обязательного для каждого хозяйствующего субъекта. Самостоятельность указанного элемента предполагает разработку отдельных локальных актов, регламентирующих деятельность системы внутреннего контроля в целях противодействия неправомерному использованию инсайдерской информации. В зарубежной практике такой вид контроля называется комплаенс - контролем (от английского глагола to comply - соответствовать). Его особенность в том, что он шире внутреннего контроля, поскольку включает работу с контрагентами, и регулирующими органами в части идентификации, обновления данных; проведение мероприятий по анализу и оценке рисков в деятельности организации.

Комплаенс-контроль в области инсайдерской информации предполагает три направления: превентивный, текущий и последующий.

Превентивный этап комплаенс-контроля предполагает разработку и утверждение Советом директоров Положения об охране инсайдерской информации в

редакции, учитывающей последние изменения законодательства Российской Федерации. Положение должно содержать следующие процедуры: формирование списка инсайдеров; определение перечня инсайдерской информации, соответствующего перечню, установленному нормативными актами; установление правил обращения инсайдерской информации; осуществление операций с инсайдерскими финансовыми инструментами; заключение соглашений о конфиденциальности инсайдерской информации и дополнительных соглашений к трудовым договорам с работниками - инсайдерами; разработку порядка мониторинга системы контроля инсайдерской информации, а именно: методики проведения, периодичность, правила рассмотрения результатов мониторинга и др.

В части текущего комплаенс-контроля осуществляется: ведение, актуализация, утверждение списка инсайдеров организации и направление списка инсайдеров на биржу; ведение журнала учета направленных уведомлений о возникновении или прекращении статуса инсайдеров - юридических и физических лиц; организация работы по заключению соглашений об охране конфиденциальности инсайдерской информации с юридическими и физическими лицами и др.

В рамках последующего комплаенс-контроля осуществляется анализ влияния различных факторов на динамику цен финансовых инструментов; анализ информации регистратора о сделках с ценными бумагами, совершенными акционерами и других данных.

На каждом этапе организуется и проводится технический контроль системы с целью достижения определенной уверенности в том, что компьютерные программные средства внедрены правильно, актуализированы и их функционирование обеспечивает безопасность инсайдерской информации. Содержание такого контроля является конфиденциальной информацией, его положения закрепляются во внутренних локальных документах организации.

Таким образом, совершенствование системы внутреннего контроля предполагает использование лучших зарубежных и российских практик организации контроля и методики управления рисками². Комплаенс-контроль нацелен на создание для организации стабильных условий функционирования, и это дает основание рекомендовать использовать принципы такого вида контроля участникам финансового рынка. Применение в практике участников РЦБ основных процедур комплаенс-контроля позволит определить и осуществлять основные меры по реализации требований законодательства о противодействии неправомерному использованию инсайдерской информации на финансовом рынке.

¹ Федеральный закон от 27.07.010 № 224-ФЗ "О противодействии неправомерному использованию инсайдерской информации и манипулированию рынком и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации".

² Романова И.Б., Ермишина О.Ф. Основные аспекты создания и функционирования системы внутреннего контроля // Вестник Самарского государственного экономического университета. 2016. № 4 (138). С. 60.

© 2018 **Popova Elena Evgenyevna**
*Candidate of Economics Sciences, Associate Professor
of the Department of Accounting, Analysis and Audit
Samara State University of Economics
E-mail: alpopowa@mail.ru*

COMPLAIN-CONTROL IN THE COUNTERACTION OF THE INCREDIBLE USE OF INSIDER INFORMATION IN THE FINANCIAL MARKET

The main features, stages and procedures of compliance control, implementation of which by organizations participating in the financial market, allows to organize effective control over insider information.

Keywords: compliance control, insider information, illegal use of insider information, information and economic security of securities market entities.

УДК 657.1:574

© 2018 **Поташова Ольга Николаевна**
*кандидат экономических наук, доцент
кафедры учета, анализа и аудита
Самарский государственный экономический
университет
E-mail: olgakuzmina0212@gmail.com*

© 2018 **Наумова Ольга Александровна**
*кандидат экономических наук, доцент
кафедры учета, анализа и аудита
Самарский государственный экономический
университет
E-mail: naumovaoa@gmail.com*

ОТРАЖЕНИЕ В БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ ИНФОРМАЦИИ ОБ ЭКОЛОГИЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ОРГАНИЗАЦИИ

В статье рассмотрены ключевые аспекты отражения в бухгалтерской финансовой отчетности информации о капитальных вложениях и текущих расходах по экологической деятельности организации, порядок формирования оценочных обязательств по природоохранным мероприятиям, а также порядок раскрытия информации о финансировании экологической деятельности.

Ключевые слова: экологическая деятельность, экологическая безопасность, бухгалтерская финансовая отчетность, пользователи отчетной информации.

С целью повышения прозрачности и качества информации о деятельности организации в сфере рационального природопользования, охраны окружающей среды и экологической безопасности, особенно существенной для организаций, оказывающих на состояние окружающей среды как положительное, так и отрицательное воздействие, в годовую бухгалтерскую отчетность организации включаются дополнительные показатели и пояснения в отношении экологической деятельности организации.

В случае существенности указанная информация раскрывается в бухгалтерской отчетности организации применительно к требованиям нормативных правовых актов по бухгалтерскому учету, регулирующих вопросы раскрытия информации о капитальных вложениях и текущих расходах, источниках их покрытия, об активах и обязательствах организации.

К капитальным вложениям, связанным с экологической деятельностью организации, относятся затраты на:

- строительство сооружений по охране атмосферного воздуха от загрязнения веществами и предотвращению изменения климата;
- водоохранные и другие сооружения по сбору и очистке сточных вод;
- строительство установок по обезвреживанию, компостированию, переработке отходов производства и потребления;

- строительство противозерозионных гидротехнических, противоселевых, противооползневых, противолавинных, противообвальных, включая береговые, сооружений, на террасирование крутых склонов, на рекультивацию земель, на оборудование по контролю за загрязнением почвы и подземных вод, на другие мероприятия по защите и реабилитации земель, поверхностных и подземных вод;

- возведение объектов, направленных на защиту окружающей среды от шумового, вибрационного и других видов физического воздействия (экраны, щиты, перегородки, насыпи, изгороди);

- мероприятия по обеспечению радиационной безопасности окружающей среды, направленные на сокращение или предотвращение воздействия радиоактивных веществ на окружающую среду, реабилитацию загрязненных территорий, обезвреживание и захоронение средне- и высокоактивных отходов и др.;

- проектно-изыскательские и опытно-конструкторские работы по созданию природоохранного оборудования, установок, сооружений, предприятий и объектов, прогрессивной природоохранной технологии, средств защиты природных объектов от негативных антропогенных воздействий на окружающую среду,

Исходя из Инструкции по применению Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций; утвержденной приказом Минфина России от 31.10.2000 № 94н, вложения организации в незавершенное строительство, незаконченные операции приобретения основных средств, нематериальных и других внеоборотных активов отражаются на счете 08 "Вложения во внеоборотные активы".

При организации аналитического учета затрат на счете 08 "Вложения во внеоборотные активы" целесообразно обособленно учитывать капитальные вложения в объекты, связанные с экологической деятельностью. При этом построе-

ние аналитического учета должно обеспечить возможность получения данных о затратах на строительные работы и реконструкцию, выполнение научно-исследовательских; опытно-конструкторских и проектно-изыскательских работ, прочие капитальные вложения, связанные с экологической деятельностью.

В бухгалтерской отчетности организации, в том числе в пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах, приведенных, в приложении 3 к приказу Минфина России от 22.07.2010 № 66н "О формах бухгалтерской отчетности организаций"¹, дополнительно раскрывается информация:

- о приобретении (создании) объектов, связанных с экологической деятельностью (в пояснениях о движении нематериальных активов, результатов НИОКР, основных средств в течение отчетного года по основным группам);

- о модернизации основных средств для совершенствования технологии и организации производства, улучшения качества продукции в ходе модернизации производственного (технологического) процесса, внедрения и освоения новых технологий производства, повышающих экологическую безопасность (в пояснениях об изменениях стоимости основных средств в результате достройки, дооборудования, реконструкции).

В связи с этим построение аналитического учета капитальных вложений должно обеспечивать формирование перечисленной и иной дополнительной информации, определяемой организацией, по объектам, связанным с экологической деятельностью.

К текущим расходам, связанным с экологической¹ деятельностью организации, относятся расколы на:

- содержание и эксплуатацию объектов основных средств, связанных с экологической деятельностью, и их ремонт;

- сырье, материалы, топливо и электроэнергию, используемые при эксплуатации объектов, связанных с экологической деятельностью;

- содержание персонала, обслуживающего объекты, связанные с экологической деятельностью;

- рентные (лизинговые) платежи, платежи по страхованию, касающиеся сооружений и оборудования, связанных с экологической деятельностью;

- сбор, хранение (захоронение) и переработку (обезвреживание), уничтожение, размещение отходов производства и потребления собственными силами;

- организацию самостоятельного контроля за вредным воздействием на окружающую среду и мониторинговые мероприятия, научно-технические исследования, управление экологической деятельностью в организации;

- текущие мероприятия по сохранению и восстановлению качества окружающей среды, нарушенной в результате ранее проводившейся хозяйственной деятельности;

- обязательное страхование гражданской ответственности организации, эксплуатирующей опасный производственный объект;

- осуществление платы за негативное воздействие на окружающую среду;

- прочие текущие мероприятия по снижению вредного воздействия на окружающую среду и предотвращению изменения климата.

Расходы на содержание и эксплуатацию объектов, связанных с экологической деятельностью, подлежат включению в соответствующие статьи расходов по обычным видам деятельности. В зависимости от существенности расходов на содержание и эксплуатацию указанных объектов может выделяться статья "Экологические мероприятия" либо непосредственно в отчете о финансовых результатах, либо в пояснениях к его статье (статьям).

Для обобщения информации о штрафах и выплатах по искам за нарушение природоохранного законодательства используется счет 91 "Прочие доходы и расходы".

С целью группировки расходов, связанных с экологической деятельностью, по их видам и месту возникновения организацией устанавливается порядок ведения аналитического учета текущих расходов исходя из Инструкции по применению Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций, положений и других нормативных актов, методических указаний по вопросам бухгалтерского учета (основных средств; материально-производственных запасов и т.д.).

ПБУ/2010 "Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы"² предусмотрено включение в стоимость актива величины оценочного обязательства при его признании.

В связи с этим первоначальная стоимость всех потенциально опасных для экологии основных средств при их приобретении, создании, реконструкции или модернизации должна включать признанную величину оценочного обязательства по восстановлению нарушенной экологической системы, отражающую наиболее достоверную денежную оценку затрат, необходимых для расчетов по этому обязательству, по состоянию на отчетную дату (например, на возмещение затрат которые организация, как ожидается, понесет при исполнении оценочного обязательства при демонтаже объекта основных средств и восстановлении природных ресурсов на занимаемом им участке).

При отсутствии оснований для включения величины оценочного обязательства, связанного с экологической деятельностью, в стоимость актива эта величина относится, исходя из ПБУ 8/2010, на расходы по обычным видам деятельности (например, расходы на рекультивацию земель и осуществление иных природоохранных мероприятий) или на прочие расходы (например, обязательства по искам в возмещение ущерба, нанесенного окружающей среде).

Оценочные обязательства отражаются на счете 96 "Резервы предстоящих расходов". По каждому признанному в бухгалтерском учете оценочному обязательству в бухгалтерской отчетности организацией раскрывается в случае существенности: величина, по которой оценочное обязательство отражено в бухгалтерском балансе организации, на начало и конец отчетного периода; сумма оценочного обязательства, признанная в отчетном периоде; увеличение величины оценочного обязательства в связи с ростом его приведенной стоимости за отчетный период (проценты) с выделением информации, связанной с обязательствами по восстановлению нарушенной экологической системы.

В случае принятия собственниками организации решения о направлении определенных средств в экологическую деятельность информация о резервировании и использовании соответствующих сумм в целях контроля выполнения указанного решения может формироваться в аналитическом учете к счету 84 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" в соответствии с Инструкцией по применению Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций.

При этом организация может, исходя из указанной Инструкции, в рабочий план счетов бухгалтерского учета организации вводить соответствующие дополнительные субсчета. Установленные соответствующими положениями по бухгалтерскому учету правила признания расходов, в том числе понесенных в связи с экологической деятельностью, применяются в общем порядке вне зависимости от решений собственников организации о выделении определенных средств на эти цели.

Раскрытие в бухгалтерском учете информации о получении и неиспользовании государственной помощи, предоставляемой организациям на экологическую деятельность (экологический контроль; сбор, удаление отходов и очистка сточных вод; охрана объектов растительного и животного мира и среды их обитания; прикладные научные исследования в области охраны окружающей среды; другие вопросы в области охраны окружающей среды), регулируется ПБУ 13/2000 "Учет государственной помощи"³.

На основе организованного соответствующим образом аналитического учета в составе информации, раскрываемой в бухгалтерской отчетности в соответствии с указанным ПБУ 13/2000, организацией раскрывается дополнительная информация о видах государственной помощи, полученной на экологическую деятельность.

При привлечении на экологическую деятельность займов и кредитов аналитический учет по счетам бухгалтерского учета расчетов по краткосрочным и долгосрочным кредитам и займам организуется обособленно по видам кредитов и займов на указанные цели.

В составе информации о расходах, связанных с выполнением обязательств по полученным займам и кредитам (включая привлечение заемных средств путем выдачи векселей, выпуска и продажи облигаций, получении отсрочек и рассрочек оплаты от поставщиков), раскрываемой в соответствии с ПБУ 15/2008 "Учет расходов по займам и кредитам"⁴, дополнительно раскрывается информация о заемных средствах, полученных на осуществление экологической деятельности.

Проценты, причитающиеся к оплате займодавцу (кредитору), непосредственно связанные с приобретением, сооружением и (или) изготовлением инвестиционного актива, связанного с экологической деятельностью, включаются в стоимость этого актива.

При раскрытии в бухгалтерской отчетности информации о суммах процентов, причитающихся к оплате займодавцу (кредитору), подлежащих включению в стоимость инвестиционных активов, дополнительно раскрывается информация об указанных расходах в рамках проектов, связанных с экологической деятельностью.

В случае перечисления денежных средств, выделенных на экологическую деятельность, на специальные счета в банке для обособленного хранения, в соответствии с Планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкцией по применению в бухгалтерском учете используется счет 55 "Специальные счета в банках".

Направление денежных средств на экологическую деятельность раскрывается в отчете о движении денежных средств как движение денежных средств по инвестиционной деятельности или текущей деятельности в зависимости от того, приводит ли это к созданию внеоборотного актива.

¹ Приказ Минфина России от 02.07.2010 n 66н "О формах бухгалтерской отчетности организаций" (ред. от 06.04.2015).

² Положение по бухгалтерскому учету "Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы" ПБУ 8/2010 (утв. Приказом Минфина России от 13.12.2010 № 167н (ред. от 06.04.2015)).

³ Положение по бухгалтерскому учету "Учет государственной помощи" ПБУ 13/2000 (утв. Приказом Минфина РФ от 16.10.2000 № 92н (ред. от 18.09.2006)).

⁴ Положение по бухгалтерскому учету "Учет расходов по займам и кредитам" ПБУ 15/2008 (утв. Приказом Минфина России от 6.10.2008 № 107н (ред. от 06.04.2015)).

© 2018 Potasheva Olga Nikolaevna

*Candidate of Economics Sciences, Associate Professor
of the Department of Accounting, Analysis and Audit
Samara State University of Economics
E-mail: olgakuzmina0212@gmail.com*

© 2018 Naumova Olga Aleksandrovna

*Candidate of Economics Sciences, Associate Professor
of the Department of Accounting, Analysis and Audit
Samara State University of Economics
E-mail: naumovaoa@gmail.com*

REFLECTION IN THE ACCOUNTING REPORTING OF INFORMATION ON THE ENVIRONMENTAL PERFORMANCE OF THE ORGANIZATION

The key aspects of reflecting in the financial statements the information on capital investments and current expenditures on the environmental activities of the organization are considered. The procedure for the formation of assessment obligations for environmental measures, as well as the procedure for disclosing information on the financing of environmental activities are considered.

Keywords: ecological activity, environmental safety, financial accounting, users of accounting information.

© 2018 Соцкова Светлана Ивановна
кандидат экономических наук, доцент
кафедры учета, анализа и аудита
Самарский государственный экономический
университет
E-mail: s_sotskova@mail.ru

© 2018 Райкова Галина Стефановна
студент
Самарский государственный экономический
университет
E-mail: g-raykova@mail.ru

ЭЛЕКТРОННАЯ КОММЕРЦИЯ: ПОНЯТИЕ, РОЛЬ, НАПРАВЛЕНИЯ РАЗВИТИЯ

Начиная с середины 1990-х годов во всем мире наблюдается рост активности в области продаж on-line. Сейчас практически любые товары можно купить через Интернет. Распространяясь повсеместно и предлагая все более широкий ассортимент товаров и услуг, электронная коммерция становится инструментом интеграции отдельных лиц, предприятий, отраслей, государственных учреждений, внутри которого взаимодействие партнеров эффективно и беспрепятственно реализуется средствами информационных и телекоммуникационных технологий. Фактически электронная коммерция уже сегодня меняет нашу жизнь, она стала одной из движущих сил перехода человечества к новой социально-экономической формации, условно называемой информационным обществом.

Ключевые слова: электронная коммерция, развитие электронной коммерции, конверсия.

Актуальность темы состоит в активном развитии электронной коммерции во всех сферах продаж. Экономический успех использования Интернет-технологий достигается за счет пересмотра и усовершенствования основных бизнес-процессов компании. Электронная коммерция выступает как результат новых качественных изменений, связанных с внедрением информационных систем в традиционно существующий бизнес.

Под электронной коммерцией понимают деятельность, направленную на получение деловой информации, поддержание деловых отношений и ведение деловых транзакций посредством телекоммуникационных сетей. В значительной мере преимущества электронной коммерции распространяются и на деятельность, связанную с продажей материальных товаров и услуг, с той лишь

разницей, что физическая доставка таких товаров и предоставление услуг осуществляется традиционными средствами.

В литературе по электронной коммерции, насчитывающей сегодня десятки тысяч печатных и электронных страниц, можно найти множество определений понятия электронная коммерция.

Основной вклад в развитие теоретических и методологических вопросов системы электронной коммерции внесли российские и зарубежные авторы: И.Т. Балабанов, В.Н. Бугорский, И. Геращенко, А. Демидов, С.А. Дятлов, Л.С. Климченя, О.А. Кобелев Д. Козье, М. Рейнолдс, Соколицын, Н.И. Соловяненко, Т. Уилсон, И.В. Успенский, В.В. Царев, С.А Юрасов. Среди российских авторов большой вклад в развитие представлений о электронной коммерции внесли С.А Юрасов, И.Т. Балабанов, Л.С. Климченя.

Их труды содержали в себе описание всех начальных этапов развития систем электронной коммерции, основные методы и формы реализации систем электронной коммерции на практике. Зарубежные авторы такие как Д. Козье, М. Рейнолдс, Т. Уилсон, в своих трудах описывают основные моменты становления электронной коммерции как самостоятельной области знаний и ее дальнейшее развитие, а так же применение ее методов для осуществления современной предпринимательской деятельности.

Изучение трудов отечественных и зарубежных авторов показало, что электронная коммерция как самостоятельная научная дисциплина пока только набирает свою популярность среди компаний во всем мире. Что касается, эффективности применения систем то, в настоящее время отсутствует научное обоснованные методы оценки эффективности функционирования систем электронной коммерции.

По мнению российских ученых можно выделить три основных фактора экономического роста интернет-экономики и электронной коммерции:

1) позитивный побочный эффект сетей, который является мотивирующим фактором в Интернете, когда покупатели и бизнесы находят все больше и больше преимуществ от использования Интернета и вовлекают друг друга в процессы электронной коммерции;

2) комплиментарные отношения между компонентами интернет-технологий, выражающиеся в том, что ценность использования одних компонентов ИТ непременно повышает ценность других (например, рост широкополосного Интернета и распространение широкополосных технологий вынуждает производителей приложений разрабатывать для них мощные мультимедийные приложения);

3) низкие операционные издержки (осуществление внутренних и внешних связей компании и обмен и управление знаниями внутри нее сказываются на росте экономической эффективности).

Естественно, большинство хозяйствующих субъектов нацелены на положительный результат деятельности. В связи с чем, выделим основные стратегические направления, используемые организациями:

- нацеленность на большее количество посещений;
- ориентация на увеличение числа покупок;
- увеличение размеров среднего чека;
- повышение конверсии сайта.

Перечисленные направления являются взаимосвязанными и взаимодополняющими, в единичном виде предпринимателями не используются. Такой показатель, как "посещаемость сайта", преобразуется в конкретные покупки. А количество закупок не является определяющим, несмотря на размер. Однако такой показатель, как конверсия, представляющая собой отношение числа просмотров-визитов к числу совершенных покупок, в электронной торговле занимает особое место. Этот коэффициент отражает эффективность электронной витрины или магазина. При этом низкая конверсия компенсируется большим размером средней покупки, так же как и высокая не всегда обеспечивает прибыльность в случае малого количества совершенных покупок.

Российский рынок электронной коммерции переживает стадию бурного роста. На данный момент основными тенденциями развития российского рынка электронной коммерции являются:

- развитие онлайн-кредитования;
- развитие многоканальности и взаимного проникновения онлайн и оф-флайна;
- рост спроса на товары в зарубежных Интернет-магазинах
- активное использование электронных платежных систем, в том числе банковских и не банковских терминалов, что обеспечивает высокую потребительскую вариативность;
- рост интернет-магазинов на рынке физических товаров.

Таким образом, деятельность по осуществлению Интернет-продаж развивается стремительными темпами, показывая хорошую положительную динамику. Высокие показатели достигаются за счет снижения уровня издержек обращения, расширения каналов сбыта, увеличения ассортимента продукции и распространения Интернет-магазинов по всем городам России.

1. Авдеева Е.А. Перспективы развития электронной коммерции в Российской Федерации // Молодой ученый. 2015. № 21 (101). С. 331-333.

2. Митрович С. Функционально-организационные сложности внедрения бизнес-интеллекта в экономический анализ финансовой и бухгалтерской отчетности // Вестник Самарского государственного экономического университета. 2016. № 11 (157). С. 49-57.

3. Фахретдинова А.В. Специфика организации WEB-сайтов для ведения электронного бизнеса в современном мире // Современная наука: новый взгляд : сб. ст. междунар. науч.-практ. конф. 2017. С. 12-13.

© 2018 Sotskova Svetlana Ivanovna
*Candidate of Economics Sciences, Associate Professor
of the Department of Accounting, Analysis and Audit
Samara State University of Economics
E-mail: s_sotskova@mail.ru*

© 2018 Raikova Galina Stefanovna
*Student
Samara State University of Economics
E-mail: g-raykova@mail.ru*

E-COMMERCE: CONCEPT, ROLE, DIRECTIONS OF DEVELOPMENT

Since the middle of the 90s, there has been an increase in activity in the field of on-line sales all over the world. Now almost any goods can be bought online. Expanding everywhere and offering an ever wider range of goods and services, e-commerce becomes an instrument of integration of individuals, enterprises, industries, government agencies, within which the interaction of partners is effectively and seamlessly implemented by means of information and telecommunication technologies. In fact, e-commerce is already changing our life today, it has become one of the driving forces of the transition of humanity to a new socio-economic formation, conventionally called the information society.

Keywords: E-Commerce, e-Commerce development, conversion.

УДК 330.322

© 2018 Соцкова Светлана Ивановна
*кандидат экономических наук, доцент
кафедры учета, анализа и аудита
Самарский государственный экономический
университет
E-mail: s_sotskova@mail.ru*

© 2018 Рудь Арина Александровна
*магистрант
Самарский государственный экономический
университет
E-mail: rud_arina@bk.ru*

РОЛЬ ФИНАНСОВОГО АНАЛИЗА В ПРОЦЕССЕ РЕАЛИЗАЦИИ ИНВЕСТИЦИОННОГО ПРОЕКТА В КОММЕРЧЕСКОЙ ОРГАНИЗАЦИИ

В статье рассмотрены различные подходы к определению инвестиционного проекта. Определены основные показатели финансового анализа и сделаны выводы о его значении на всех стадиях реализации инвестиционного проекта.

Ключевые слова: инвестиционный проект, техническое перевооружение, финансовый анализ, рентабельность, ликвидность, финансовая устойчивость.

Инвестиционный проект является ключевым понятием инвестиционного процесса и инвестиционной деятельности, и в соответствии с Федеральным законом "Об инвестиционной деятельности в Российской Федерации, осуществляемой в форме капитальных вложений", определяется как "обоснование экономической целесообразности, объема и сроков осуществления капитальных вложений, в том числе необходимая проектная документация, разработанная в соответствии с законодательством РФ, а также описание практических действий по осуществлению инвестиций"¹.

Инвестиционным проектом называется план или программа мероприятий, связанных с осуществлением капитальных вложений и их последующим возмещением, и получением прибыли. Термин "инвестиционный проект" можно понимать в двух смыслах:

- как комплект документов, содержащих формулирование цели предстоящей деятельности и определение комплекса действий, направленных на ее достижение;
- как сам этот комплекс действий (работ, услуг, приобретений, управленческих операций и решений), направленных на достижение сформулированной цели.

Инвестиционный проект в форме капитальных вложений в техническое перевооружение должен основываться на стратегии технического перевооружения, в том числе на экономической целесообразности. Данная стратегия должна представлять генеральное направление (программу), следование которому в перспективе должно привести к достижению инвестиционных целей и получению положительного инвестиционного эффекта. В инвестиционном проекте особое внимание следует уделять рискам на каждой стадии технического перевооружения.

Любой инвестиционный проект должен иметь минимальные сроки окупаемости. Так, средний период окупаемости для Российской Федерации составляет 4-5 лет. Сокращение сроков окупаемости технического перевооружения уменьшает потери, а также позволяет избавиться от дополнительных рисков, возникающих с течением времени.

Назначение инвестиционного проекта состоит в том, чтобы помочь предпринимателям и экономистам решить четыре основные задачи:

- изучить емкость и перспективы будущего рынка сбыта;
- оценить те затраты, которые будут необходимы для изготовления и сбыта нужной этому рынку продукции, и соизмерить их с теми ценами, по которым можно будет продавать свои товары, чтобы определить потенциальную прибыльность задуманного дела;
- обнаружить все возможные "подводные камни", подстерегающие новое дело;

- определить те сигналы и те показатели, на основе которых можно будет регулярно оценивать деятельность предприятия.

При успешной реализации инвестиционного проекта организация продлевает стадию своего расцвета благодаря новому витку своего развития. Но каждая ли организация способна реализовать инвестиционный проект, даже находясь на стадии "расцвета"? Оценить финансовые возможности организации для осуществления инвестиционного проекта призван финансовый анализ.

Этапы проведения финансового анализа инвестиционного проекта

№	Этапы финансового анализа	Характеристика этапов
1	Изучение условий реализации проекта	Включает в себя анализ источников финансирования, издержек на производство продукции, издержек, связанных с реализацией проекта, источников дохода проекта для погашения кредита, анализ внешней среды (инфляция, валютный курс, налоги)
2	Расчет показателей эффективности инвестиционного проекта	Включает в себя расчет текущей стоимости будущих доходов (PV), чистого дисконтированного дохода (NPV), индекса доходности (PI), внутренней нормы доходности (IRR), срока окупаемости проекта (DPP)
3	Финансовый анализ на предварительной стадии внедрения инвестиционного проекта	Включает в себя расчет финансовых коэффициентов. К основным показателям можно отнести: - коэффициенты рентабельности; - коэффициенты ликвидности; - коэффициенты финансовой устойчивости; - коэффициенты деловой активности
4	Финансовый анализ во время реализации инвестиционного проекта и интерпретация полученных результатов	Включает в себя оперативный финансовый анализ и оценку изменения показателей после внедрения инвестиционного проекта на коммерческом предприятии

Перед реализацией проекта необходимо оценить финансовое состояние организации: есть ли у организации средства для реализации своего инвестиционного проекта. И дать оценку: целесообразна ли данная реализация. Таким образом, финансовый анализ проводится на предварительной стадии, перед реализацией инвестиционного проекта. Прединвестиционная фаза является начальной на этапе разработки проекта, на котором также проводятся технико-экономическое обоснование, маркетинговые исследования, выбор поставщиков, ведутся переговоры по финансированию и др. Все вложенные средства составляют "предпроизводственные затраты" и в будущем будут относиться на себестоимость продукции (амортизационные отчисления).

На предварительной стадии реализации инвестиционного проекта важно проанализировать показатели ликвидности для выявления способности организации быть платежеспособной. При условии, что у организации есть достаточное количество высоколиквидных активов, она может быть уверена, что сможет

платить по своим обязательствам при реализации инвестиционного проекта. Финансовая устойчивость организации характеризуется финансовой независимостью от внешних источников, способностью организации маневрировать финансовыми ресурсами и наличием необходимой суммы собственных средств для обеспечения основных видов деятельности. При анализе финансовой устойчивости предприятия необходимо ответить на вопрос: Каков запас финансовой прочности у предприятия и имеются ли у него возможности по привлечению дополнительных заемных средств? Особое внимание при расчете данных показателей необходимо уделить финансовому левериджу, который показывает соотношение заемных и собственных средств. Необходимо, чтобы данный показатель не превышал допустимую норму. Если организация будет реализовывать инвестиционный проект при помощи привлечения заемных средств - необходимо оценить, как изменятся показатели финансовой устойчивости при применении заемных средств при условии, что основная деятельность организации будет развиваться теми же темпами².

Во время реализации инвестиционного проекта необходимо проводить оперативный финансовый анализ, проверяя изменения показателей, уменьшая риски. Так при анализе показателей рентабельности необходимо понять: увеличиваются ли данные показатели. Особое внимание необходимо уделить такому показателю, как чистая рентабельность. Расходы при реализации инвестиционного проекта в конечном итоге лягут на чистую прибыль организации, которая остается от ее прежней деятельности и если организация продолжает расти (увеличиваются ее расходы), а доля чистой прибыли уменьшается, то расходы при реализации инвестиционного проекта могут оказаться непомерной ношей для организации.

Не менее важна роль финансового анализа после реализации инвестиционного проекта. Необходимо помнить, что у каждого инвестиционного проекта есть свой срок окупаемости и после окончания этого срока также необходимо провести финансовый анализ организации, сделав вывод о том, как повлияла реализация инвестиционного проекта на финансовые показатели организации.

Таким образом, внедрение инвестиционного проекта способно продлить стадию "расцвета" коммерческой организации, влияя на основные финансовые показатели, а финансовый анализ является незаменимым инструментом на всех стадиях реализации инвестиционного проекта.

¹ Гражданский кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 26.01.1996 № 14-ФЗ (ред. от 23.05.2018).

² См.: Соцкова С.И., Емельянов А.А. Оценка уровня финансовой безопасности экономического субъекта // Вестник Самарского государственного экономического университета. 2015. № 10 (132). С. 82-86;

Татаровская Т.Е., Татаровский Ю.А. Концептуальные основы проведения бизнес-анализа финансовой составляющей стратегической конкурентоспособности коммерческой организации // Учет. Анализ. Аудит. 2017. № 1. С. 39-46.

© 2018 Sotskova Svetlana Ivanovna
*Candidate of Economics Sciences, Associate Professor
of the Department of Accounting, Analysis and Audit
Samara State University of Economics
E-mail: s_sotskova@mail.ru*

© 2018 Rud Arina Alexandrovna
*Undergraduate
Samara State University of Economics
E-mail: g-raykova@mail.ru*

THE ROLE OF FINANCIAL ANALYSIS IN THE PROCESS OF IMPLEMENTING AN INVESTMENT PROJECT IN A COMMERCIAL ORGANIZATION

In the article various approaches to the definition of the investment project are considered. The main indicators of financial analysis are determined and conclusions are drawn about its significance at all stages of the implementation of the investment project.

Keywords: investment project, technical re-equipment, financial analysis, profitability, liquidity, financial stability.

УДК 657.43:338

© 2018 Тарасова Татьяна Михайловна
*кандидат экономических наук, доцент
кафедры учета, анализа и аудита
Самарский государственный экономический
университет
E-mail: tarasova2004@inbox.ru*

© 2018 Лихтарова Ольга Викторовна
*кандидат экономических наук, доцент
кафедры учета, анализа и аудита
Самарский государственный экономический
университет
E-mail: oxy-ol@yandex.ru*

СИСТЕМА ОРГАНИЗАЦИИ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ ДЕБИТОРСКОЙ ЗАДОЛЖЕННОСТИ В УСЛОВИЯХ ЦИФРОВОЙ ЭКОНОМИКИ

В статье рассмотрены вопросы организации контроля за дебиторской задолженностью. Разработаны меры по организации возврата задолженности и регламент управления дебиторской задолженностью с учетом специфики деятельности предприятия. Определены экономический эффект и суммарная экономия за счет организации целевой группы по управлению дебиторской задолженностью предприятия.

Ключевые слова: инкассация задолженности, внутренний контроль, дебиторская задолженность, целевая группа, безнадежные долги.

Основная статья оборотного капитала, увеличивающая продолжительность оборота является дебиторская задолженность. Контроль дебиторской задолженности очень важен, так как состояние расчетов с дебиторами влияет на денежные потоки, на экономику предприятия в целом. Если деньги от дебиторов не поступят вовремя, предприятие не сможет своевременно рассчитаться с поставщиками, выполнить налоговые обязательства, работа компании может серьезно затормозиться.

Формирование процедуры инкассации задолженности предусматривает сроки и формы предварительного и последующего напоминаний покупателям о дате платежей; условия возбуждения дела о банкротстве несостоятельных дебиторов. Ускорения взимания платежей можно осуществлять путем совершенствования расчетов, своевременного оформления расчетных документов, предварительной оплаты, применение вексельной формы расчетов, направлять счета-фактуры покупателям, когда их вагоны поступают на станцию для проведения текущего ремонта, применять метод начисления аванса, что предпочтительнее осуществления платежей по окончании работы.

Дебиторской задолженностью необходимо управлять на всех этапах ведения хозяйственной деятельности, начиная от проведения преддоговорных процедур до исполнения договорных операций, постоянно следить за соотношением дебиторской и кредиторской задолженности, так как значительный рост долга создает угрозу финансовой устойчивости предприятия¹.

Рассмотрим систему организации внутреннего контроля дебиторской задолженности в Вагонном эксплуатационном депо Октябрьск, у которого достаточно большое количество клиентов. Возросшее количество долгов перед предприятием по итогам работы 2017 года (увеличение на 43% по сравнению с 2014 годом) говорит об отсутствии работы с контрагентами, а, следовательно, о неэффективной системе управления дебиторской задолженности и кредитной политике.

Нами предлагаются на основе опыта реструктуризации и реформирования предприятий России следующие меры по организации возврата задолженности²:

- выделение сотрудника или целевой группы, ответственных по инкассации дебиторской задолженности;
- ведение и анализ реестра "старения" счетов дебиторов;
- разработка плана мероприятий по работе с конкретными контрагентами с указанием сроков, ответственных, сумм затрат и полученного эффекта;
- внесение информации об инкассируемых суммах возвращаемой задолженности;
- разработка и утверждение положения о мотивации сотрудников (целевой группы) за результат, достигнутый сотрудником.

Целевая группа будет состоять из сотрудников экономического отдела, бухгалтерии и юриста, численностью три-пять человек.

Данная группа, после проработки реестра счетов дебиторов, определяет работы необходимые для возврата долга и суммы возврата. В нашем случае это выставление претензий. Мероприятия по работе с дебиторами будут включать:

- своевременное выявление недопустимых видов дебиторской задолженности, к которым относятся не оплаченные ремонты вагонов, задолженность по расчетам возмещения материального ущерба, по статье "Прочие дебиторы";

- прогнозирование поступления денежных средств от дебиторов на основе коэффициентов инкассации;

- оценка реальной стоимости существующей дебиторской задолженности.

Однако у предприятия могут возникнуть проблемы, т.к. все функции управления дебиторской задолженностью распределены между различными отделами и трудно контролируемы. Для решения этой проблемы целесообразно внедрить Программный комплекс "ТрейдСофт: Управление взысканием дебиторской задолженности 2.0" на базе "1С:Предприятие 8", который позволяет учитывать поступление долговых обязательств и их возврат, передачу сторонним коллекторским агентствам по субагентским договорам, движение внутри компании по исполнителям и отделам.

Таблица 1

Регламент управления дебиторской задолженностью в ВЧДЭ-6

Этап управления дебиторской задолженностью	Проведенная процедура	Ответственное лицо
Критически срок оплаты не наступил	Заключение договора Контроль отгрузки Выставление счета Уведомления об отгрузке (номер вагона) Уведомление о сумме и расчетных сроках погашения дебиторской задолженности За 2-3 - дня до наступления критического срока оплаты - звонок с напоминанием об окончании периода отсрочки, а при необходимости - сверка сумм	Юрист Заместитель начальника по ремонту Бухгалтерия
Прострочка до 30 дней	При неоплате в срок - звонок с выяснением причин, формированием графика платежей Прекращение обслуживания вагонов (до оплаты) Направление предупредительно письма о начислении штрафа	Юрист Заместитель начальника по ремонту Бухгалтерия
Просрочка от 30 до 90 дней	Начисление штрафа Предарбитражное предупреждение Ежедневные звонки с напоминанием Переговоры с ответственными лицами	Бухгалтерия Юрист Экономист
Просрочка от 90 до 180 дней	Командировка ответственного менеджера, принятие всех возможных мер по досудебному урегулированию Официальная претензия (казачным письмом)	Экономист Юрист
Просрочка более 360 дней	Подача иска в арбитражный суд	Юрист

Предлагаемые мероприятия, прежде всего, будут направлены на ликвидацию безнадежных долгов, а в последующем на контроль над уровнем дебиторской задолженности³.

Исходя, из представленных данных в анализе дебиторской задолженности у предприятия имеются 6% безнадежных долгов на сумму 286 тыс. руб.

Как говорилось ранее, на предприятии фактически отсутствовал механизм по работе с клиентами и взиманию долгов. Процесс взыскания задолженности может быть как внутренним, так и внешним. Наши мероприятия предполагают внутреннее инкассо.

Внутреннее инкассо - это стандартный процесс, определяющий действия ответственного рабочего (например, бухгалтера или юриста) и последовательность, в которой они выполняются⁴. Обычно процесс взыскания начинается с отправки письма. Если в ответ на первое письмо никаких действий со стороны дебитора не последовало, ответственный работник начинает переговоры с должником. Практика показывает, что нередко письмо действует и дебитор платит незамедлительно.

Таблица 2

Отчет по выставленным претензиям

Задолжник	Сумма безнадежного долга, тыс.руб.	Дата выставления претензии	Дата погашения долга	Причина возникновения долга
ЗАО "ЭКЗАН"	48	10.02.2015	22.02.2015	Счета по оплате не дошли до контрагента
ОАО "Уфанефтехим"	34	11.02.2015	18.02.2015	Дебитор сменил адрес
ООО "Омский каучук"	20	12.02.2015	27.02.2015	В основном - не были досланы первичные документы, подтверждающие наличие неисправности и необходимости ремонта
ЗАО "Средне-волжское предприятие"	23	14.03.2016	29.03.2016	

Данные табл. 2 свидетельствует о том, что на предприятии действительно не велась работа по взысканию долгов. Причины неуплаты также свидетельствуют об этом.

На основе результатов можно принять различные решения, которые должны быть обоснованы сравнительной оценкой ожидаемых экономических потерь и выгод. Оценка выгод и потерь носит условный характер, так как расчеты проводятся в вероятностном значении и в учетных документах не отражаются. Однако они имеют реальное значение и влияют на финансовое состояние предприятия. В данном случае речь идет об оценке влияния и учете результатов оценки при принятии решений.

В настоящий момент на предприятии имеется следующее соотношение: период погашения ДЗ - 32 дня; оборачиваемость ДЗ - 11 раз; объем реализации услуг, работ - 52351 тыс. руб. в год; безнадежные долги - 6% объема продаж в денежном выражении.

Предприятие ожидает, что после предложенных мероприятий ситуация сложится следующим образом: период погашения дебиторской задолженности - 13 дней, оборачиваемость дебиторской задолженности - 28 раз, объем реализации услуг, работ - увеличится на 5%, покупка программного продукта Трейд-Софт: Управление взысканием дебиторской задолженности 2.0. (УВДЗ) Конфигурация - 60 тыс.руб.; безнадежные долги снизятся до 3% величины дебиторской задолженности - данное значение берем по факту.

Прогнозируемый объем реализации услуг предприятия составит 54969 тыс.руб. Прогнозируемая оборачиваемость дебиторской задолженности составит 28 раз. Фактическая величина объема инвестиций в дебиторскую задолженность составит 4759 тыс.руб. Сведем данные в табл. 3.

Таблица 3

Анализ внедрения мероприятий

Показатели	До проведения мероприятий	После проведения мероприятия
Объем реализации услуг, тыс. руб.	52351	54969
Период погашения дебиторской задолженности, дни	32	13
Оборачиваемость дебиторской задолженности	11	28
Безнадежные долги, %	6	3
Величина инвестиций в дебиторскую задолженность	4759	1963
Величина экономии за счет изменения условий оплаты, тыс.руб.		2796
Экономия за счет сокращения безнадежных долгов, тыс.руб.		226,65
Суммарная экономия за счет организации целевой группы по управлению дебиторской задолженностью предприятия, тыс.руб.		2962,65

Однако было бы ошибочно думать, что данную сумму можно отнести к прибыли предприятия. При помощи данных мероприятий мы всего лишь высвободили собственные денежные средства.

Данные денежные средства можно направить на покупку нового оборудования для совершенствования процесса производства, либо вложить их в государственные краткосрочные ценные бумаги для получения прибыли.

Оборудование на предприятии не требует модернизации и замены в ближайшее 5-10 лет, поэтому целесообразным вариантом будет вложение денеж-

ных средств в краткосрочные ценные бумаги, например в ГКО и погашение своих текущих обязательств.

Государственные краткосрочные обязательства (ГКО) - именные ценные бумаги, эмитируемые периодически Министерством финансов с гарантией погашения в срок Центральным банком. Погашение облигаций производится перечислением номинальной стоимости ГКО на расчетный счет владельца, а доход образуется как разница между ценой погашения (номиналом) и ценой покупки. Процент, который мы ожидаем получить от вложения в ценные бумаги равен, 14 %. Прибыль, которую мы получим за год от инвестирования, составит 414,771 тыс. руб.

Таким образом, работа по уменьшению дебиторской задолженности и внедрение нового программного продукта имеет положительный эффект и предприятию целесообразно принять данное предложение по организации работы.

Опыт реформирования российских предприятий показывает, что меры по возврату дебиторской задолженности входят в группу наиболее действенных мер повышения эффективности за счет внутренних резервов предприятия и могут быстро принести хороший результат. Возврат задолженности в сжатые сроки - реальная возможность пополнения дефицита оборотных средств.

При существующих темпах инфляции полученные предприятием высвободившиеся денежные средства целесообразно направить, прежде всего, на пополнение оборотных средств. Темпы инфляционного обесценивания оборотных средств приводят к занижению себестоимости и перетеканию их в прибыль, где происходит распыление оборотных средств на налоги и непроизводственные расходы.

В ходе изучения проблемы и решения задач работы были выявлены недостатки деятельности в области управления дебиторской задолженностью.

Предлагаемые в данной работе решения позволяют⁵:

- прогнозировать и нормировать вложения в оборотный капитал, что позволит снизить потребность в его финансировании, не снижая эффективности хозяйственной деятельности предприятия;

- влиять на уменьшение потребности в оборотном капитале, изыскивать резервы для уменьшения потребности;

- повысить экономический эффект от использования кредитной политики с потребителями услуг предприятия.

Результатами внедрения мероприятий будет являться:

- систематизированный и автоматизированный контроль по управлению дебиторской задолженностью;

- снижение необоснованной потребности в финансировании оборотного капитала;

- снижение общих и неэффективных издержек финансового управления;

- повышение инвестиционной привлекательности и уровня кредитоспособности компании;
- повышение прибыли получаемой предприятием⁶.

¹ Ананькина Е.А., Данилочкина Н.Г. Управление затратами. Москва : ПРИОР, 2015.

² Алексейчева Е.Ю., Магомедов М.Д., Костин И.Б. Экономика организации (предприятия) : учебник. Москва : Дашков и К, 2016.

³ Волков О.И., Скляренко В.К. Экономика предприятия. Москва : ИНФРА, 2014.

⁴ Кондратова И.Г. Основы управленческого учета. Москва : Финансы и статистика, 2014.

⁵ Там же.

⁶ См. также: Экономика предприятия : учебник / В.Я. Горфинкель, О.В. Антонова, А.И. Базилевич, А.О. Блинов, Л.В. Бобков. Москва : Юнити-Дана, 2013;

Новиков В.Г. Анализ соотношения "затраты - объем - прибыль" // Менеджмент в России и за рубежом. 2012. № 4. С. 120-137;

Раицкий К.А. Экономика предприятия : учеб. для вузов. 2-е изд. Москва : ИВЦ "Маркетинг", 2015;

Костенец И.А., Шкурина Л.В. Экономика предприятий железнодорожного транспорта. Планирование и анализ производственно-хозяйственной деятельности ОАО "РЖД". Т. 1. Москва, 2016.

© 2018 **Tarasova Tatyana Mikhailovna**

*Candidate of Economic Sciences, Associate Professor
of the Department of Accounting, Analysis and Audit
Samara State University of Economics*

E-mail: tarasova2004@inbox.ru

© 2018 **Likhtarova Olga Viktorovna**

*Candidate of Economic Sciences, Associate Professor
of the Department of Accounting, Analysis and Audit
Samara State University of Economics*

E-mail: oxy-ol@yandex.ru

THE SYSTEM OF ORGANIZATION OF INTERNAL CONTROL OF RECEIVABLES

The article considers the issues of organization of control over accounts receivable. Measures have been developed to arrange debt collection and management of accounts receivable taking into account the specifics of the enterprise. The economic effect and total savings due to the organization of the target group for management of the company's receivables are determined.

Keywords: debt collection, internal control, accounts receivable, target group, bad debts.

© 2018 Татаровская Татьяна Евгеньевна
кандидат экономических наук, доцент
кафедры учета, анализа и аудита
Самарский государственный экономический
университет

E-mail: tatarovskaya.tatyana@gmail.com

© 2018 Татаровский Юрий Алексеевич
кандидат экономических наук, старший преподаватель
кафедры учета, анализа и аудита
Самарский государственный экономический
университет

E-mail: tatarovsky.yury@yandex.ru

КОНЦЕПТУАЛЬНЫЕ ВОПРОСЫ ОЦЕНКИ АНАЛИТИЧНОСТИ ПОЛЕЗНОЙ ИНФОРМАЦИИ

В статье раскрыты характеристики, которыми должна обладать полезная информация с позиций Международных стандартов финансовой отчетности. Приведены требования к полезной информации со стороны экономического анализа. Сформирована концептуальная схема взаимосвязи искажений сведений, данных, информации и знаний.

Ключевые слова: экономический анализ, полезная информация, экономическая безопасность, МСФО, искажение, управленческое решение, экономический субъект.

С древних времен информация играла значимую роль во всех видах взаимоотношений и общественных процессов. Постулат о том, что владение информацией означает владение миром, актуален и по сей день. Однако с точки зрения макро- и микроэкономики, с позиций должностного лица, принимающего управленческие решения, не вся информация представляет ценность для конкретного субъекта. Кроме того, информация может быть недостоверной, нерелевантной или ошибочной. Следовательно, ее пользователь будет введен в заблуждение.

Одним из актуальных вопросов современной науки и практики является необходимость определения таких характеристик информации, наличие которых позволило бы судить как о пригодности такой информации для принятия управленческих решений, так и о том, что в обозримом будущем ожидаются позитивные последствия от их принятия.

Международные стандарты финансовой отчетности (далее - МСФО) называют на то, что основной целью подготовки отчетности по МСФО является представление широкому кругу заинтересованных пользователей полезной информации¹. На сегодняшний день полезность рассматривается как универсальная характеристика информации, позволяющая комплексно и всеобъемлюще

описать те черты, которыми должна обладать информация для того, чтобы принести экономическому субъекту пользу, а не вред.

В МСФО 1 "Представление финансовой отчетности" отмечаются следующие важные аспекты использования полезной информации:

1) информация о том, что на конец отчетного периода деятельность экономического субъекта осуществлялась в условиях неопределенности, полезна;

2) прочая информация, подготовленная не в соответствии с МСФО, может являться полезной для пользователей;

3) деление активов и обязательств на краткосрочные и долгосрочные позволяет формировать полезную информацию;

4) анализ ликвидности и платежеспособности коммерческой организации должен проводиться на основании полезной информации о предполагаемых сроках реализации активов и выполнения обязательств;

5) прогнозирование будущих потоков денежных средств, в том числе в рамках системы бюджетирования, целесообразно основывать на полезной информации о характере затрат;

6) для пользователей финансовой отчетности будет полезна информация, связанная с раскрытием существенных положений учетной политики и др.

Одной из сфер применения "Концептуальных основ финансовой отчетности" являются качественные характеристики полезной финансовой информации, которые классифицируются следующим образом:

1. Фундаментальные качественные характеристики:

1.1. Релевантность (релевантная информация является базой для принятия решений и обеспечивает возможность оценки условий и данных);

1.2. Существенность (пропуск или искажение существенной информации может негативно повлиять на принимаемые решения);

1.3. Правдивое представление (такая информация обеспечивает полное представление о сущности фактов хозяйственной жизни, представленных в финансовой отчетности):

1.3.1. Полнота (полная информация позволяет использовать при принятии решений всю необходимую информацию, отражающую сущность представленных в финансовой отчетности фактов хозяйственной жизни);

1.3.2. Нейтральность (нейтральная информация не нацелена оказать влияние на экономические решения лиц, являющихся пользователями финансовой отчетности);

1.3.3. Отсутствие ошибок.

2. Качественные характеристики, повышающие полезность информации:

2.1. Сопоставимость (сопоставимая информация позволяет выявлять и оценивать особенности различных объектов бухгалтерского учета путем анализа аналогичной информации);

2.2. Проверяемость (возможность осуществления процедур верификации в отношении информации, содержащейся в финансовой отчетности, позволяет ее пользователям удостовериться в ее правдивом представлении о совершенных фактах хозяйственной жизни за отчетный период);

2.3. Своевременность (информация своевременна тогда, когда она доступна пользователям в момент принятия ими решений);

2.4. Понятность (представление информации в финансовой отчетности в простой, четкой и лаконичной форме повышает ее полезность)².

Таким образом, использование полезной информации лежит в основе принятия управленческих решений в отношении деятельности экономического субъекта как внутренними, так и внешними пользователями. Однако перед принятием таких решений проводится экономический анализ данной полезной информации³. Следовательно, целесообразно выявить место, роль и сущность полезной информации в рамках проведения экономического анализа.

Не вызывает сомнений то, что полезная информация входит в информационную базу экономического анализа. При этом о том, что в себя включает эта база, многие авторы имеют различную точку зрения.

В работах Л.Т. Гиляровой отмечено, что экономический анализ основывается на информационных потоках разнообразного характера из следующих сфер: законодательство; нормативно-справочные источники; системы планирования и бюджетирования; оперативный, бухгалтерский (бухгалтерский финансовый, управленческий и налоговый учет) и статистический учет; первичные учетные документы и регистры; источники, формируемые сторонними организациями (консалтинговыми, аудиторскими и другими фирмами) и т.д.⁴

По мнению указанного автора, наиболее важными требованиями, предъявляемыми к информации, являются релевантность (уместность), достоверность, сопоставимость, рациональность и содержательность.

Г.В. Савицкая в рамках анализа хозяйственной деятельности предприятия в качестве информационной базы экономического анализа рассматривает информацию, обеспечивающую результативность анализа и содержащуюся в первичных учетных документах и регистрах оперативного, бухгалтерского и статистического учета. При этом автор выделяет внеучетные источники информации, содержащие сведения о внешней среде предприятия. Среди требований к организации информационного обеспечения и формируемой в его рамках информации выделяют аналитичность, достоверность, оперативность, рациональность, сопоставимость и др.⁵

Н.П. Любушин, Н.Э. Бабичева указывают на то, что для реализации задач, поставленных перед анализом, необходимо обеспечить последовательность создания соответствующей информационной базы:

- 1) информация, полученная в рамках процесса снабжения;
- 2) информация, полученная в рамках процесса производства:
 - a) информация о структуре и качестве продукции:
 - i) информация об использовании средств и предметов труда;
 - ii) информация об использовании ресурсов предприятия;
 - iii) информация об использовании рабочей силы.
- 3) информация, полученная в рамках процесса продажи:
 - a) информация о денежных потоках коммерческой организации⁶.

Таким образом, как видно из представленных авторских подходов к определению сущности "информационной базы экономического анализа" можно сделать вывод о многообразии характеристик, заключающихся в категории "полезная информация".

При этом особое внимание необходимо уделять такой характеристике, как аналитичность информации, то есть ее пригодность к использованию в экономическом анализе⁷.

Оценку аналитичности информации возможно проводить с использованием как количественных, так и качественных показателей⁸. Необходимо отметить, что последние будут преобладать. Среди таких показателей целесообразно выделять: уровень обеспеченности информацией, степень сопоставимости, степень достоверности, ритмичность движения информации в системе управления организацией, степень трудоемкости поиска информации и т.д. Подходы к оценке качественных показателей, позволяющих определить степень аналитичности полезной информации, могут быть любыми. Однако экспертный метод в данном случае будет наиболее предпочтительным.

Процесс сбора полезной информации для целей экономического анализа можно представить следующим образом:

- 1) поиск и извлечение информации;
- 2) регистрация информации;
- 3) осуществление коммуникации информации;
- 4) обработка информации;
- 5) контроль обработанной информации;
- 6) обеспечение хранения обработанной информации;
- 7) обеспечение доступа к хранящейся информации;
- 8) предоставление полезной информации пользователям;
- 9) принятие решений.

Приведенный алгоритм генерации полезной информации для целей экономического анализа возможно усложнить в целях повышения качества поступающей информации на этап "Принятие решений". При этом необходимо руководствоваться принципом рациональности - выгоды от генерируемой таким образом информации должны превышать затраты на обеспечение данного процесса.

В рамках формирования информационной базы, содержащей полезную информацию для проведения экономического анализа, процедуры коммуникации обеспечивают перемещение информации между элементами системы управления экономическим субъектом⁹.

Снижение полезности информации происходит за счет возникновения ее искажений, источниками которых могут быть вуалирование, фальсификация, необъективный подход к ее представлению, несоответствие требованиям законодательства и т.д.

Особое значение необходимо уделить вопросу взаимосвязи сведений, данных, информации и знаний. В практике распространены случаи преднамеренно-

го либо случайного искажения сведений (первичное искажение), что сначала приводит к искажению данных, информации, а затем и получаемых знаний, на основе которых принимаются управленческие решения (вторичные искажения). Схематично это изображено на рисунке.

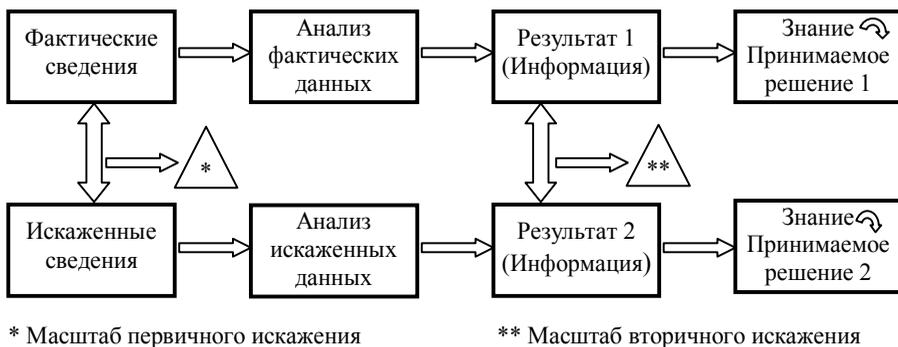


Рис. Концептуальная схема взаимосвязи искажений сведений, данных, информации и знаний

Приведенная концептуальная схема указывает на то, что масштаб искажения информации существенно превышает масштаб искажения сведений, что в свою очередь приводит к тому, что пользователями информации, которая не является полезной, принимаются управленческие решения низкого качества, последствия которых с высокой долей вероятности будут негативны для деятельности экономического субъекта.

Принятие неэффективных управленческих решений ведет к снижению уровня экономической безопасности предприятия. Для обеспечения независимости и конкурентоспособности экономического субъекта необходимо повышение устойчивости его финансового положения к воздействию внешних и внутренних вызовов и угроз и обеспечение его устойчивого развития.

Таким образом, качество управленческих решений зависит от качества и ценности знаний, формируемых на основе совокупности сведений, образующих массив данных, анализ которых приводит к получению информации¹⁰.

¹ Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 1 "Представление финансовой отчетности". URL: http://minfin.ru/common/upload/library/no_date/2012/IAS_01.pdf.

² Концептуальные основы финансовой отчетности. URL: http://minfin.ru/common/upload/library/2014/06/main/kontseptualnye_osnovy_na_sayt.pdf

³ Маняева В.А., Пискунов В.А., Фомин В.П. Учетно-информационная система в обеспечении экономической безопасности коммерческой безопасности // Экономика и предпринимательство. 2017. № 8-1 (85-1). С. 1098-1104.

⁴ Экономический анализ : учеб. для вузов / под ред. Л.Т. Гиляровой. Москва : Юнити-Дана, 2014.

⁵ Савицкая Г.В. Проблемные аспекты исчисления показателей эффективности бизнеса // Журнал исследований по управлению. 2017. Т. 3, № 3. С. 1-28.

⁶ Ендовицкий Д.А., Любушин Н.П., Бабичева Н.Э. Диалектика теоретико-методологических основ экономического анализа // Экономический анализ: теория и практика. 2015. № 20. С. 2-13.

⁷ Корнеева Т.А. Раскрытие информации об экологической безопасности в отчетности организации // Вестник Самарского государственного экономического университета. 2013. № 1 (99). С. 41-47.

⁸ Никитина Н.В., Балановская А.В., Волкодаева А.В. Типы угроз системы информационной безопасности предприятий // Вестник Самарского государственного экономического университета. 2015. № 8. С. 48.

⁹ Татаровская Т.Е., Татаровский Ю.А. Концептуальные основы проведения бизнес-анализа финансовой составляющей стратегической конкурентоспособности коммерческой организации // Учет. Анализ. Аудит. 2017. № 1. С. 39-46.

¹⁰ Татаровская Т.Е., Татаровский Ю.А. Информационное обеспечение конкурентного анализа коммерческой организации // Сибирская финансовая школа. 2016. № 6 (119). С. 51-57.

© **Tatarovskaya Tatyana Evgenievna**

*Candidate of Economic Sciences, Associate Professor
of the Department of Accounting, Analysis and Audit
Samara State University of Economics
E-mail: tatarovskaya.tatyana@gmail.com*

© **2018 Tatarovsky Yuri Alekseevich**

*Candidate of Economic Sciences, Senior Lecturer
of the Department of Accounting, Analysis and Audit
Samara State University of Economics
E-mail: tatarovsky.yury@yandex.ru*

CONCEPTUAL ISSUES THE ASSESSMENT OF ANALYTICITY OF USEFUL INFORMATION

The characteristics that useful information should have from the standpoint of International Financial Reporting Standards are described in the article. The authors presented the requirements for useful information from the economic analysis. The conceptual scheme of data, information and knowledge distortions interrelation is formed.

Keywords: economic analysis, useful information, economic security, IFRS, distortion, management decision, economic entity.

© 2018 Ерофеева Ирина Андреевна

студент

*Самарский государственный экономический
университет*

E-mail: lisovskaya.svetl@mail.ru

© 2018 Игнатъева Алиса Максимовна

студент

*Самарский государственный экономический
университет*

E-mail: alisa-samara63@yandex.ru

АНАЛИЗ РЕЗУЛЬТАТОВ РАБОТЫ РОСФИНМОНИТОРИНГА

В статье проведен анализ деятельности Росфинмониторинга за 2014-2016 годы по таким направлениям, как поставленные на учет организации, риски и терроризм. Рассматриваются задачи, которые стоят перед всей финансовой разведкой, и анализируются собранные за этот период времени данные.

Ключевые слова: финансовый мониторинг, Росфинмониторинг, отмывание доходов, финансирование терроризма, анализ, Россия.

Федеральный закон от 07.08.2001 № 115-ФЗ "О противодействии легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем, и финансированию терроризма" и Указ Президента РФ от 01.11.2001 № 1263 "Об уполномоченном органе по противодействию легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем, и финансированию терроризма" положили начало созданию российской системы противодействия отмыванию доходов и финансированию терроризма (ПОД/ФТ). В соответствии с Указом Президента был создан Комитет по финансовому мониторингу (КФМ России), преобразованный в 2004 г. в Федеральную службу финансового мониторинга (ФСФМ), или Росфинмониторинг¹.

Федеральная служба по финансовому мониторингу (Росфинмониторинг) - орган федеральной власти, созданный для противодействия легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем, и финансированию терроризма².

Целью Росфинмониторинга является обеспечение сохранности и целевого использования бюджетных средств, а также участие в декриминализации и повышении прозрачности отраслей реального сектора экономики с учетом выявленных рисков легализации.

В настоящее время существует список организаций, за которыми ведется более детальный надзор ФСФМ в связи с их подверженностью ОД/ФТ (Отмывание доходов и финансирование терроризма). В число таких организаций входят: лизинговые компании, риелторы, операторы по приему платежей, факторинговые опера-

ции и др. Основные из них рассмотрим в сводной таблице для того, чтобы выявить тенденцию их численности на учете у Росфинмониторинга (табл. 1).

Таблица 1

Организации на учете Росфинмониторинга

Организации	2014	2015	2016	Отклонения
Лизинговые компании	около 3,1 тыс.	около 3 тыс	Данные отсутствуют	Наблюдается относительная стабильность
Риэлторы	более 10 тыс.	более 11 тыс.		
Операторы по приему платежей	около 2 тыс.	около 2,2 тыс.		
Факторинговые операции	более 90	около 170		Наблюдается резкий рост
Всего, поднадзорные РФМ	более 15 тыс.	более 16,5 тыс.	16 тыс.	

Согласно данным таблицы можно сделать вывод, что ФСФМ ведет активную борьбу с организациями, стоящими у них на учете. Это видно из снижения показателей в 2016 году, но несмотря на это число организаций, нарушивших 115-ФЗ, остается значительным.

В феврале 2012 года новые Рекомендации FATF определили оценку рисков и риск-ориентированный подход, как основополагающие в работе в сфере противодействия отмыванию доходов и финансированию терроризма. Произошло значительное ужесточение критериев оценки национальных "антиотмывочных" систем, эффективности ПОД/ФТ (Противодействие отмыванию доходов, полученных преступным путем, и финансирование терроризма)³.

Перед всей системой и финансовой разведкой стоят следующие задачи:

- Противодействие хищению бюджетных средств;
- Обеспечение прозрачности финансовой системы;
- Противодействие теневому рынку незаконному оттоку капиталов за рубеж;
- Секторальные и региональные риски и др.

Решение поставленных задач будет способствовать дальнейшему совершенствованию национальной системы финансового мониторинга, повышению ее качества и эффективности, защите национальных интересов России.

Распространенные риски, признаваемые международным сообществом:

- коррупция и хищение денежных средств;
- "профессиональное" отмывание;
- международный терроризм;
- незаконный оборот наркотиков;
- пиратство;
- незаконная миграция, торговля людьми;
- незаконный оборот огнестрельного оружия;
- киберпреступность.

Составим сравнительный анализ по основным видам рисков в РФ для выявления тенденций по их пресечению (табл. 2).

Число осужденных по ОД/ФТ

Показатели	2014	2015	2016	Отклонения
Коррупция	13 037	13 996	13 774	Стабильность
Отмывание	223	311	417	Рост
Терроризм	63	65	163	Резкий рост

Из табл. 2 видно, что государственное регулирование по данным правонарушениям развивается. Это свидетельствует об улучшении как экономической и финансовой, так и гражданской безопасности.

В 2016 году, исходя из складывающейся обстановки, на национальном уровне Росфинмониторинг в сфере противодействия финансированию терроризма действовал с учетом следующих угроз:

- наличия в России действующих ячеек иностранных террористов-боевиков;
- наличия инфраструктуры, используемой для материальной поддержки террористов и их перемещения;
- наличия широкой сети пособников, которые используют финансовые организации и инструменты для осуществления разовых и системных пожертвований⁴.

Результаты деятельности Росфинмониторинга нейтрализуют угрозы финансовой безопасности РФ и как следствие повышает уровень всей экономической безопасности страны⁵.

¹ Нехайчук Ю.С. Повышение финансовой грамотности населения - залог успеха экономического роста в регионе // Научный вестник: финансы, банки, инвестиции. 2015. № 1 (30). С. 33-38.

² Прошунин М.М., Татчук М.А. Финансовый мониторинг (противодействие легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем, и финансированию терроризма). Калининград : Изд-во БФУ им. Канта, 2014.

³ Актуальные вопросы развития национальных систем противодействия легализации преступных доходов и финансированию терроризма в государствах - членах ЕврАзЭС : монография / под ред. В.Е. Пономаренко, Л.С. Сорокина. Москва : Юстицинформ, 2014.

⁴ Едронова В.Н. Развитие системы финансового мониторинга в Российской Федерации // Национальные интересы: приоритеты и безопасность. 2016. № 5 (338). URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/razvitie-sistemy-finansovogo-monitoringa-v-rossiyskoy-federatsii> (дата обращения: 15.03.2018).

⁵ См. также: Публичный отчет Росфинмониторинга за 2014, 2015, 2016 годы. URL: <http://www.fedsfm.ru/activity/annual-reports>;

Егорова Д.О., Наумова О.А. Финансовая безопасность предприятия малого бизнеса // Государство и бизнес. Современные проблемы экономики : материалы IX Междунар. науч.-практ. конф. 2017. С. 126-132;

Цуркан М.В., Любарская М.А., Наумова О.А. Повышение бюджетной грамотности населения сельских территорий в рамках инициативных проектов // Вестник Самарского государственного экономического университета. 2017. № 2 (148). С. 88-100.

© 2018 Erofeeva Irina Andreevna
Student
Samara State University of Economics
E-mail: lisovskaya.svetl@mail.ru

© 2018 Ignatieva Alisa Maksimovna
Student
Samara State University of Economics
E-mail: alisa-samara63@yandex.ru

ANALYSIS OF THE RESULTS OF WORK OF ROSFINMONITORING

The article describes the activities of Rosfinmonitoring for 2014, 2015 and 2016 in such important categories as organizations registered with them, risks and terrorism. Also, the tasks that are facing all financial intelligence are examined and the analysis of the collected data is carried out for this period of time.

Keywords: financial monitoring, Rosfinmonitoring, money laundering, terrorism financing, analysis, Russia.

УДК 338.22

© 2018 Чернова Татьяна Сергеевна
студент
Самарский государственный экономический
университет
E-mail: Chernova700ts@gmail.com

© 2018 Дивнина Елена Ивановна
студент
Самарский государственный экономический
университет
E-mail: divnina2017@mail.ru

АНАЛИТИЧЕСКИЙ ОБЗОР ИЗМЕНЕНИЙ В СТРАТЕГИИ ЭКОНОМИЧЕСКОЙ БЕЗОПАСНОСТИ РОССИИ В XX И XXI ВЕКАХ

В статье проводится сравнение двух стратегий экономической безопасности, которые были приняты в России в разное время.

Ключевые слова: стратегия развития, экономическая безопасность, Россия, государственная стратегия.

Первая стратегия экономической безопасности была принята в 1996 году президентом Борисом Ельциным и рассчитана на срок от трех до пяти лет. Ее особенностью является создание национальной безопасности России в целом, эта стратегия была принята президентом Борисом Ельциным и рассчитана на срок от трех до пяти лет.

Целью Стратегии 1996 года было развитие экономики, создание и улучшение условий жизни, улучшение стабильности общества в области социально-экономической, военно-политической стабильности общества. Кроме того, эта Стратегия в 1996 году предусматривала меры по сохранению целостности государства на основе внутренних и внешних угроз Российской Федерации.

Предпосылками разработки данной стратегии стали: рост бедных слоев населения, криминализация экономики, рост безработицы и инфляции, рост государственного долга.

В частности, среди целей выделяли: защиту гражданских прав населения, повышение уровня и качества жизни, обеспечение социального мира в стране и спокойствие в обществе; эффективное решение внутривнутриполитических, экономических и социальных проблем, основанных на национальных интересах; активное влияние на процессы в мире, затрагивающие национальные интересы России.

Внешнеэкономическая направленность государственной стратегии заключается в том, чтобы эффективно реализовать преимущества международного разделения труда, устойчивости развития страны в контексте ее равноправной интеграции в мировые экономические отношения и избежания критической зависимости России от зарубежных стран или их общин в жизненно важных вопросах экономического сотрудничества.

Объектами экономической безопасности Российской Федерации являются люди, общество, государство и основные элементы экономической системы, в том числе система институциональных отношений в государственном регулировании экономической деятельности.

Государственная стратегия 1996 года включала в себя три элемента¹ (см. таблицу). Реализация государственной стратегии осуществлялась с помощью системы конкретных мер, осуществляемых на основе качественных показателей и количественных показателей - макроэкономических, демографических, внешнеэкономических, экологических, технологических и других.

Экономический кризис 2007 и 2014 года, санкции против России из-за присоединения Крыма в 2014 году, и другие политические события внутри страны и на международной арене. Все эти явления создали предпосылки для реформирования существующей Стратегии. Была определена необходимость доработки и совершенствования стратегических планов в области экономической безопасности России. В связи с этим начала разрабатываться новая стратегия.

Новая стратегия была принята в 2017 году президентом Владимиром Владимировичем Путиным. Главным преимуществом новой стратегии стало появление критериев измерения показателей. Отечественная экономика сумела преодолеть негативные последствия кризиса. Несмотря на колебания нефтяных

котировок, российская валюта остается стабильной. При этом темпы инфляции существенно замедлились, а рост ВВП постепенно восстанавливается. Уже в следующем году российская экономика восстановит рост на уровне 0,6%, что зафиксировано в базовом прогнозе МЭР.

Целью стратегии 2017 года является укрепление экономического суверенитета Российской Федерации; повышение устойчивости экономики к воздействию внешних и внутренних вызовов и угроз; обеспечение экономического роста; поддержание научно-технического потенциала экономического развития на мировом уровне и повышение его конкурентоспособности; сохранение потенциала отечественного оборонно-промышленного комплекса на уровне, необходимом для решения задач военно-экономической поддержки обороны страны; повышение уровня и улучшение качества жизни населения.

Новая стратегия рассчитана на более длительный период времени и рассчитывается до 2030 года и включает в себя два этапа. Первый этап стратегии планируется до 2019 года, второй - до 2030 года². Стратегия 2017 года реализуется в процессе реализации комплекса политических, организационных, социально-экономических, правовых, информационных, дипломатических, военных, специальных и других меры, разработанные в рамках стратегического планирования в Российской Федерации. Стратегия 2017 года включает в себя следующие элементы (см. таблицу).

Элементы стратегии экономической безопасности 1996 и 2017 гг.

Элементы стратегии	Стратегия 1996 г.	Стратегия 2017 г.
Выявление и оценка вызовов и угроз экономической безопасности	+	+
Оценка ресурсов, необходимых для предотвращения угроз экономической безопасности	+	+
Планирование мер по реализации государственной политики в сфере обеспечения экономической безопасности	-	+
Определение критериев и параметров, характеризующих национальные интересы в области экономики	+	+

Что касается состояния экономической безопасности, то факторы, связанные с глобальным изменением климата, которые могут вызвать нехватку продовольствия и пресноводных ресурсов и растущую конкуренцию за доступ к возобновляемым ресурсам, включая ресурсы арктической и антарктической зон, воды Северного Ледовитого океана, значительное влияние. В контексте укрепления существующих и возникающих новых вызовов и угроз экономической безопасности Российская Федерация сохраняет довольно высокий уровень экономического суверенитета и социально-экономической стабильности³.

¹ Государственная стратегия экономической безопасности Российской Федерации (Основные положения) от 29.04.1996 № 608 (утратила силу на основании Указа Президента Российской Федерации от 13.05.2017 г. № 208).

² Указ Президента от 13.05.2017 № 208 "О стратегии экономической безопасности Российской Федерации на период до 2030 года".

³ См. также: Россия в 2017 году. Три сценария развития. URL: <http://2017god.com/rossiya-v-2017-godu-tri-scenariya-razvitiya>;

Наумова О.А., Аксинина О.С. Внутренняя экономическая экспертиза в системе экономической безопасности организации // Сибирская финансовая школа. 2017. № 5 (124). С. 27-31;

Перстенева Н.П., Игнаткина П.Л. Эталонные структуры в экономике. Сущность и статистическое изучение // Вестник Самарского государственного экономического университета. 2013. № 12 (110). С. 124-128.

© 2018 Chernova Tatiana Sergeevna
Student

Samara State University of Economics

E-mail: Chernova700ts@gmail.com

© 2018 Divnina Elena Ivanovna
Student

Samara State University of Economics

E-mail: divnina2017@mail.ru

ANALYTICAL REVIEW OF CHANGES IN RUSSIAN ECONOMIC SECURITY STRATEGY IN THE 21ST AND XXI CENTURIES

The article is devoted to a comparison of the two economic security strategies that were adopted at different times in Russia.

Keywords: development strategy, economic security, Russia, State strategy.

СОДЕРЖАНИЕ

Мельник М.В. Новые направления развития учета, анализа и аудита как функций управления	3
Рожнова О.В. Гармонизация учета, аудита и анализа в условиях цифровой экономики	17
Вахрушина М.А. К вопросу о связи систем управленческого учета и менеджмента.....	23
Качкова О.Е. Подготовка специалистов бухгалтерского учета в условиях развития цифровой экономики	32
Поздеев В.Л. О концепции технолого-экономического анализа производства	39
Азарская М.А. Теоретико-методические аспекты внутреннего контроля в условиях цифровой экономики.....	43
Фомин В.П. Качество и аналитичность информации как факторы экономической безопасности организации	49
Пискунов В.А., Смагина А.Ю. Информационное обеспечение управления налоговыми расчетами в условиях цифровой экономики	55
Маняева В.А. Развитие теории стратегического контроллинга в коммерческих организациях.....	64
Печерская Э.П., Аверина Л.В. ФИП как инновационный механизм в эпоху цифровой экономики	70
Корнеева Т.А., Светкина И.А. Учетно-аналитическое обеспечение управления качеством промышленной продукции в контуре экономической безопасности	76
Бердникова Л.Ф. Понятийный аппарат системы экономической безопасности организации	84
Шнайдер О.В., Боровицкая М.В., Шнайдер В.В. Информационная значимость интегрированной отчетности при обеспечении экономической безопасности субъектов хозяйствования	86
Аксинина О.С., Саблина Е.А., Назарова Е.В. Зарубежные методы анализа кредитоспособности заемщиков.....	92
Аксинина О.С., Дмитриева Е.И. Особенности развития функционально-стоимостного анализа в России	97
Бреднева В.В. Эволюция объекта бухгалтерского учета "факт хозяйственной жизни" в нормативно-законодательных актах РФ.....	101

Емельянов А.А., Емельянов Д.А. Перспективный анализ снижения себестоимости продукции	105
Игошина Н.А. Достоверность данных бухгалтерского учета и экономическая безопасность предприятия.....	114
Котенева Т.В. Актуальные вопросы новых объектов финансового контроля в государственном секторе управления.....	117
Попова Е.Е. Комплаенс-контроль в противодействии неправомерному использованию инсайдерской информации на финансовом рынке	124
Поташова О.Н., Наумова О.А. Отражение в бухгалтерской отчетности информации об экологической деятельности организации	127
Соцкова С.И., Райкова Г.С. Электронная коммерция: понятие, роль, направления развития.....	133
Соцкова С.И., Рудь А.А. Роль финансового анализа в процессе реализации инвестиционного проекта в коммерческой организации	136
Тарасова Т.М., Лихтарова О.В. Система организации внутреннего контроля дебиторской задолженности в условиях цифровой экономики	140
Татаровская Т.Е., Татаровский Ю.А. Концептуальные вопросы оценки аналитичности полезной информации	147
Ерофеева И.А., Игнатьева А.М. Анализ результатов работы Росфинмониторинга	153
Чернова Т.С., Дивнина Е.И. Аналитический обзор изменений в стратегии экономической безопасности России в XX и XXI веках.....	156

Научное издание

**МОДЕРНИЗАЦИЯ УЧЕТНО-КОНТРОЛЬНЫХ
И АНАЛИТИЧЕСКИХ ПРОЦЕССОВ
В УСЛОВИЯХ ЦИФРОВОЙ ЭКОНОМИКИ**

**Сборник научных статей
I Всероссийской научно-практической конференции**

25-26 апреля 2018 года

*Материалы представлены
в авторской редакции*

Усл. печ. л. 9,42 (10,125). Уч.-изд. л. 12,75.
Самарский государственный экономический университет.
443090, Самара, ул. Советской Армии, 141.