



ИНСТИТУТ
ПРОФЕССИОНАЛЬНЫХ
БУХГАЛТЕРОВ
И АУДИТОРОВ РОССИИ

№2 | 2015

Вестник

ПРОФЕССИОНАЛЬНЫХ БУХГАЛТЕРОВ

- Концепция управленческого учета:
задачи развития
с. 12
- Анализ бизнес-моделей
как ключевого конкурентного преимущества
организации
с. 25
- Основные проблемы налогообложения
добычи нефти и газоконденсата в России
и их влияние на освоение Арктики
с. 37
- Налог на имущество физических лиц:
перспективы, проблемы
с. 44



Действительный член



Международной
федерации
бухгалтеров

2015 www.ipbr.org

ГЛАВНЫЙ РЕДАКТОР

ХОРУЖИЙ Людмила Ивановна, докт. экон. наук, профессор, проректор по экономической работе и имущественному комплексу Российского государственного аграрного университета – МСХА имени К.А. Тимирязева, Россия, Москва

ЗАМЕСТИТЕЛЬ ГЛАВНОГО РЕДАКТОРА

РЯХОВСКИЙ Дмитрий Иванович, докт. экон. наук, доцент, первый проректор Института экономики и антикризисного управления, профессор кафедры налогового консультирования Финансового университета при Правительстве РФ, Россия, Москва

РЕДАКЦИОННЫЙ СОВЕТ

АЛБОРОВ Ролик Архипович, докт. экон. наук, профессор, заведующий кафедрой бухгалтерского учета, финансов и аудита Ижевской государственной сельскохозяйственной академии, Россия, Ижевск

АЛИМБЕТОВ Нурлан Орынбасарович, председатель правления профессиональной организации бухгалтеров «Палата профессиональных бухгалтеров Республики Казахстан», Республика Казахстан, Алматы

ИВАШКЕВИЧ Виталий Борисович, докт. экон. наук, профессор кафедры управленческого учета и контроллинга Казанского федерального университета, Россия, Казань

БАЛАН Игорь Михайлович, доктор экономики (канд. экон. наук), конференц-ар (доцент), заведующий кафедрой «Финансы, банки и бухгалтерский учет» Международного независимого университета Молдовы, Республика Молдова, Кишинев

ГРИГОРОЙ Лилия Георгиевна, председатель совета директоров Ассоциации профессиональных бухгалтеров и аудиторов Республики Молдова «АСАР РМ», доктор экономики (канд. экон. наук), конференц-ар (доцент), декан факультета «Бухгалтерский учет» Молдавской экономической академии, Республика Молдова, Кишинев

КОВАЛЕВ Валерий Викторович, докт. экон. наук, профессор, заведующий кафедрой статистики, учета и аудита Санкт-Петербургского государственного университета, Россия, Санкт-Петербург

ЛАБЫНЦЕВ Николай Тихонович, докт. экон. наук, профессор, заведующий кафедрой бухгалтерского учета Ростовского государственного экономического университета (РИНХ), Россия, Ростов-на-Дону

МИЗИКОВСКИЙ Ефим Абрамович, докт. экон. наук, заслуженный профессор кафедры бухгалтерского учета Института экономики и предпринимательства Нижегородского государственного университета им. Н.И. Лобачевского, Россия, Нижний Новгород

ОВСИЙЧУК Мария Федоровна, докт. экон. наук, профессор кафедры бухгалтерского учета Российского университета кооперации, Россия, Москва

ПАНКОВА Светлана Валентиновна, докт. экон. наук, профессор, декан финансово-экономического факультета Оренбургского государственного университета, Россия, Оренбург

РОЖНОВА Ольга Владимировна, докт. экон. наук, профессор, профессор кафедры бухгалтерского учета в коммерческих организациях Финансового университета при Правительстве Российской Федерации, Россия, Москва

РОГУЛЕНКО Татьяна Михайловна, докт. экон. наук, профессор, профессор кафедры бухгалтерского учета, аудита и налогообложения Государственного университета управления, Россия, Москва

СКРИПНИЧЕНКО Владимир Александрович, докт. экон. наук, профессор кафедры финансов и кредита Высшей школы экономики и управления Северного (Арктического) федерального университета, Россия, Архангельск

СОКОЛОВ Вячеслав Ярославович, докт. экон. наук, профессор кафедры бухгалтерского учета и аудита Санкт-Петербургского государственного экономического университета, Россия, Санкт-Петербург

ШАПОШНИКОВ Александр Арсеньевич, докт. экон. наук, профессор, профессор кафедры бухгалтерского учета Новосибирского государственного университета экономики и управления, Россия, Новосибирск

ШЕЛАРУ Марина Федоровна, исполнительный директор Ассоциации профессиональных бухгалтеров и аудиторов Республики Молдова «АСАР РМ», Республика Молдова, Кишинев

EDITOR-IN-CHIEF

Liudmila KHORUZHIIY, Doctor of Economics, professor, pro-rector on economic work and property of Russian Timiryazev State Agrarian University, Russia, Moscow

DEPUTY EDITOR-IN-CHIEF

Dmitry RYAKHOVSKY, Doctor of Economics, associate professor, the first pro-rector of the Institute of economy and anti-crisis management, professor of the Department "Tax consulting" of the Financial University under the Government of the Russian Federation, Russia, Moscow

EDITORIAL BOARD

Rolik ALBOROV, Doctor of Economics, professor, Head of the Department of accounting, finance and audit of Izhevsk State Agricultural Academy, Russia, Izhevsk

Nurlan ALIMBETOV, Chairman of the board of professional organization of accountants "The Chamber of professional accountants of the Republic of Kazakhstan", Republic of Kazakhstan, Almaty

Vitaly IVASHKEVICH, Doctor of Economics, professor of the Department of management accounting and controlling of Kazan Federal University, Russia, Kazan

Igor BALAN, Phd (Economics), Head of the Department «Finance, Banks and Accounting» of the Free International University of Moldova, Republic of Moldova, Kishinev

Lilia GRIGOROI, Phd (Economics), president of the Association of professional accountants and auditors of the Republic of Moldova «ACAP RM», Dean of the Accounting faculty of Academy of Economics Studies of Moldova, Republic of Moldova, Kishinev

Valery KOVALEV, Doctor of Economics, professor, Head of the Department of statistics, accounting and audit of St. Petersburg State University, Russia, Saint-Petersburg

Nikolay LABYNTSEV, Doctor of Economics, professor, Head of the Accounting Department of Rostov State University of Economics, Russia, Rostov-on-Don

Efim MIZIKOVSKIY, Doctor of Economics, emeritus professor of the Department of accounting of Institute of economics and business of Lobachevsky State University of Nizhny Novgorod, Russia, Nizhny Novgorod

Maria OVSIYCHUK, Doctor of Economics, professor of the Department of accounting of the Russian University of Cooperation, Russia, Moscow

Svetlana PANKOVA, Doctor of Economics, professor, the Dean of the finance and economics faculty of Orenburg State University, Russia, Orenburg

Olga ROZHNOVA, Doctor of Economics, professor, professor of the Department of Accounting in commercial organizations of Financial University under the Government of the Russian Federation, Russia, Moscow

Tatyana ROGULENKO, Doctor of Economics, professor, professor of the Department of accounting, audit and taxation of State University of Management, Russia, Moscow

Vladimir SKRIPNICHENKO, Doctor of Economics, professor of the Department of finances and credit of the Higher school of economics and management of the Northern (Arctic) Federal University, Russia, Arkhangelsk

Viatcheslav SOKOLOV, Doctor of Economics, professor of the Department of accounting and audit of St. Petersburg State University of Economics, Russia, Saint-Petersburg

Alexandr SHAPOSHNIKOV, Doctor of Economics, professor, professor of the Department of accounting of Novosibirsk State University of Economics and Management, Russia, Novosibirsk

Marina SHELARU, Chief executive of the Association of professional accountants and auditors of the Republic of Moldova «ACAP RM», Republic of Moldova, Kishinev



Accounting and statistics

- 12 The concept of management accounting – development challenges
I. Mizikovskiy
- 19 National accounting and reporting standards in the era of globalization of the economy
N. Labyntsev, E. Smertina, O. Kalaida
- 25 Analysis of business models as a key competitive advantage of the organization
D. Butusov
- 29 Innovative business-model as implement of protection competitive advantage and persistent growth of auditing firms
V. Pestereva

Economics and management of the national economy

- 33 Reporting improvement of Russian companies and groups in the context of the theory of corporate governance
V. Smirnov
- 37 The main problems of taxation of oil and gas in the Russian Federation
M. Mirzoev, V. Skripnichenko
- 44 The tax on property of physical persons: perspectives, problems
T. Bachilo, N. Trubitsina

В ИПБ России

- 2 Новости
- 3 Круглый стол «Применение профессионального стандарта «Бухгалтер» экономическими субъектами России»
- 8 «Все делать качественно и вовремя, никого не подводить!»
- 10 Бухгалтер в Казахстане обязан сообщать о подозрительных операциях
Н. Алимбетов, Г. Рысмендеева

Бухгалтерский учет, статистика

- 12 Концепция управленческого учета: задачи развития
И.Е. Мизиковский
- 19 Национальные стандарты бухгалтерского учета и отчетности в эпоху глобализации экономики
Н.Т. Лабынцев, Е.Н. Смертина, О.М. Калайда
- 25 Анализ бизнес-моделей как ключевого конкурентного преимущества организации
Д.В. Бутусов
- 29 Бизнес-модель инноваций как инструмент обеспечения конкурентных преимуществ и устойчивого роста аудиторских организаций
В.С. Пестерева

Экономика и управление народным хозяйством

- 33 Совершенствование отчетности российских предприятий и групп в свете развития современной теории корпоративного управления
В.В. Смирнов
- 37 Основные проблемы налогообложения добычи нефти и газоконденсата в России и их влияние на освоение Арктики
М.Р. Мирзоев, В.А. Скрипниченко
- 44 Налог на имущество физических лиц: перспективы, проблемы
Т.Г. Бачило, Н.В. Трубицина

Свидетельство
о регистрации
СМИ ПИ № ФС77-54080
от 08 мая 2013 года
выдано Роскомнадзором

Учредитель:
НП «Институт
профессиональных
бухгалтеров и аудиторов
России», тел. (495) 720-54-55

Адрес: 125009, Москва,
ул. Тверская, д. 22Б, стр. 3

Дизайн, допечатная
подготовка, препресс
ООО «ДизайнПресс»

Выпускающий редактор
Н.В. Иволгина

Подписано в печать
21.04.2015.
Формат 60 x 90/8.
Тираж 3 500.
Отпечатано в России

Подписной индекс
по каталогу «Почта России»:
14257 – на полугодие,
25775 – на год

Журнал включен в систему
Российского индекса
научного цитирования

Новости

ИПБ России подпишет меморандумы о сотрудничестве

В марте 2015 года ИПБ России посетили с визитом делегации двух зарубежных профессиональных объединений. Результатом этих встреч должно стать подписание меморандумов о сотрудничестве.

Так, 10 марта 2015 года состоялась встреча между руководством ИПБ России и делегацией АССА, в состав которой вошли Лусия Реал-Мартин, директор по приоритетным рынкам, Магдалена Хернандес, директор по приоритетным рынкам Европы, Вера Стародубцева, глава представительства АССА в России, Наталья Миткевич, руководитель проектов.

Стороны проинформировали друг друга о современном состоянии развития своих профессиональных организаций, задачах, стоящих перед каждой организацией, современных вызовах экономики, с которыми приходится сталкиваться бухгалтерской профессии в России и во всем мире, развитии рынка образовательных услуг для бухгалтерской профессии.

27 апреля планируется подписание меморандума о сотрудничестве, цель которого состоит в том, чтобы обозначить приоритетные области перспективного и оперативного взаимодействия ИПБ России и АССА. Стороны подтвердили основные принципы, которые должны быть заложены в меморандум, — уважение взаимных интересов друг друга, содействие развитию бухгалтерской профессии.

20 марта 2015 года ИПБ России принимал делегацию Ассоциации сертифицированных управленческих бухгалтеров (IMA, The Association of Accountants and Financial Professional in Business): руководителя направления сертификации и экзаменов Эллу Супонитский и руководителя направления бизнеса и обучения Гульнаш Вильд.

Стороны проинформировали друг друга об изменениях, которые произошли

в обеих профессиональных организациях с момента последней встречи в апреле 2012 года. В частности, ИПБ России сообщил об изменениях, которые претерпит аттестация профессиональных бухгалтеров в связи с вступлением в силу профессионального стандарта «Бухгалтер». В свою очередь, коллеги рассказали о новом продукте IMA – сжатом курсе по управленческому учету, контролингу, финансовой отчетности и финансовому менеджменту, который предполагается переводить на иностранные языки, возможно, и на русский.

По результатам встречи стороны договорились подготовить меморандум. В нем должны найти отражение результаты исследования, которое сейчас проводят специалисты ИПБ России и IMA. А именно: можно ли совместить тестирование на соответствие профессиональному стандарту по отдельным направлениям и новый курс, который предлагает IMA.

ИПБ России проводит цикл совещаний и вебинаров по применению профстандарта «Бухгалтер»

После вступления в силу профессионального стандарта «Бухгалтер» и его утверждения в качестве основы для проведения профессиональной аттестации ИПБ России в адрес Института стали поступать многочисленные вопросы от ТИПБ и УМЦ относительно нового порядка аттестации профессиональных бухгалтеров. В связи с этим дирекция ИПБ России приняла решение провести в Москве и Санкт-Петербурге встречи специалистов ИПБ России с руководителями и сотрудникам УМЦ и ТИПБ.

В личном кабинете ТИПБ и УМЦ на сайте ИПБ России (www.ipbr.org) размещены видеозаписи совещаний, выложены презентационные материалы и ответы специалистов Института на часто поступающие вопросы по применению профстандарта «Бухгалтер».

Круглый стол «Применение профессионального стандарта «Бухгалтер» экономическими субъектами России»

25 февраля 2015 года состоялся круглый стол «Применение профессионального стандарта «Бухгалтер»¹ экономическими субъектами», который был организован ИПБ России. Целью круглого стола было разъяснение положений и логики разработки профстандарта со стороны ИПБ России, а также обсуждение порядка применения стандарта и его дальнейшего развития.

¹Профессиональный стандарт «Бухгалтер» разработан специалистами ИПБ России, прошел общественное обсуждение, утвержден приказом Минтруда России от 22.12.2014 № 1061н, зарегистрирован Минюстом России 23.01.2015 (регистрационный номер 35697) и вступил в силу с 7 февраля 2015 года.

По приглашению ИПБ России в заседании круглого стола приняли участие сотрудники Департамента регулирования бухгалтерского учета, финансовой отчетности и аудиторской деятельности Минфина России Леонид Зиновьевич Шнейдман, директор департамента, и Михаил Константинович Яковлев, начальник отдела мониторинга и анализа аудиторской и бухгалтерской практики, директор по развитию системы квалификаций ФГБУ «Научно-исследовательский институт

труда и социального страхования» Минтруда России Ирина Александровна Волошина, а также представители центров подготовки, аккредитованных ИПБ России, высших учебных заведений и крупных бизнес-структур.

Дискуссию начали представители государственных органов и ИПБ России, которые рассказали о задачах, которые ставились при разработке профстандарта «Бухгалтер», и перспективах его применения. Так, **Л.З. Шнейдман** отметил, что в настоящее время приобретает





особое значение развитие бухгалтерской профессии, и основным направлением этого развития должна стать самоидентификация.

По словам Л.З. Шнейдмана, Министерство финансов РФ рассматривает принятый профессиональный стандарт «Бухгалтер» как своего рода шаг на пути такой самоидентификации. Стандарт четко формулирует требования, предъявляемые к современному бухгалтеру, определяет его основные функции, тот объем и состав знаний и навыков, которыми он должен овладеть. Иными словами, стандарт дает ответ на вопрос: какой специалист может считать себя квалифицированным бухгалтером.

Профстандарт «Бухгалтер» служит не только цели развития бухгалтерской профессии. Он важен и для образовательного процесса, устанавливая основные ориентиры этого процесса.

Существующие образовательные стандарты во многих случаях не отвечают требованиям, заложенным в профессиональном стандарте «Бухгалтер». Количество часов и перечень дисциплин, которые сейчас представлены в образовательных стандартах, не в полной мере дают возможность человеку, получившему такое образование, выполнять функции, предусмотренные профстандартом.

«С точки зрения Министерства финансов РФ принятие профессионального стандарта «Бухгалтер» имеет неопределимое значение для всей сферы бухгалтерского учета», – завершил свое выступление Л.З. Шнейдман.

Е.И. Копосова раскрыла общую логику разработки профессионального стандарта «Бухгалтер». По ее словам, профессиональный стандарт ориентирован

на применение коммерческими и некоммерческими организациями, государственными (муниципальными) учреждениями, а также индивидуальными предпринимателями. Поэтому разработчикам предстояло решить следующие задачи:

- определить основу для унификации деятельности в области бухгалтерского учета вне зависимости от конкретных особенностей экономических субъектов;
- систематизировать трудовые функции и действия, выполняемые бухгалтером, а также соответствующие им уровни квалификации;
- раскрыть потенциальный вектор профессионального роста бухгалтера.

Для решения этих задач были использованы законодательные акты Российской Федерации, а также обобщенная практика применения законодательства и накопленный ИПБ России многолетний опыт в области проведения независимой профессиональной аттестации.

Е.И. Копосова указала, что в профстандарте «Бухгалтер» сформулированы две обобщенные трудовые функции, которые соответствуют цели стандарта и обеспечивают возможность карьерного роста бухгалтера:

1. Ведение бухгалтерского учета (код А). Эту функцию могут выполнять специалисты, обладающие 5-м уровнем квалификации, то есть бухгалтеры;
2. Составление и представление финансовой отчетности экономического субъекта (код В), основу которой составляет функция В/01 – составление бухгалтерской (финансовой) отчетности. Владение этой

В настоящее время приобретает особое значение развитие бухгалтерской профессии, и основным направлением этого развития должна стать самоидентификация.



Карьерный рост обеспечивается дополнительными трудовыми функциями под кодом В.

функцией предполагает владение всеми предшествующими трудовыми функциями под кодом А. Функции под кодом В могут осуществлять специалисты, обладающие 6-м уровнем квалификации, то есть главные бухгалтеры.

Карьерный рост обеспечивается дополнительными трудовыми функциями под кодом В: составление консолидированной финансовой отчетности, внутренний контроль, налоговое планирование, учет и отчетность, управление финансами.

«Дополнительные трудовые функции не являются необходимыми для каждого главного бухгалтера. Например, если организация не составляет консолидированную отчетность, эта функция не может быть включена в его должностные обязанности», – пояснила Е.И. Копосова и указала, что последовательность освоения дополнительных трудовых функций, в отличие от основных, не регламентируется.

На практике в зависимости от отраслевых и иных особенностей деятельности экономического субъекта перечень возможных должностей может быть расширен. Стандарт не ставил своей задачей перечисление всех возможных наименований должностей. Определение конкретного перечня должностей является прерогативой каждого субъекта.

Как указала Е.И. Копосова, для каждой обобщенной трудовой функции в стандарте определены необходимые знания и умения, требования к уровню образования и обучения, а также к опыту практической работы. «В то же время экономические субъекты в зависимости от особенностей деятельности в конкретных условиях

вправе повысить перечисленные в стандарте минимальные требования к работникам, а также расширить перечень трудовых действий, умений и знаний».

И.А. Волошина напомнила участникам круглого стола, что в настоящее время в Госдуме рассматривается законопроект о внесении изменений в Трудовой кодекс РФ, который должен стать гарантом развития системы профессиональных стандартов, определив объем их использования работодателями. Законопроект предусматривает, что в обязательном порядке применять профстандарты бюджетные учреждения будут с 1 января 2016 года, а прочие организации – с 1 января 2020 года. Однако, возможно, эти даты в ходе рассмотрения законопроекта будут изменены.

И.А. Волошина также указала, что принятие профстандарта «Бухгалтер» и более чем вероятная в ближайшем будущем обязательность применения профстандартов – это лишь первые шаги. Сейчас речь должна идти об опыте использования профстандарта «Бухгалтер». «Надо очень внимательно, и это в первую очередь задача ИПБ России, отслеживать то, каким образом стандарт будет применяться, – отметила И.А. Волошина. – Должен проводиться тщательный анализ тех проблем, с которыми сталкиваются предприятия и организации, которые начинают применять этот профессиональный стандарт. Это станет источником сведений о том, как стандарт должен быть модернизирован».

Кроме того, И.А. Волошина сообщила, что Минобрнауки России утвердило Методические рекомендации по разработке основных



профессиональных образовательных программ и дополнительных профессиональных программ с учетом соответствующих профессиональных стандартов (22.01.2015 № ДЛ-1/05вн). Эти рекомендации определяют, в каком направлении должны совершенствоваться образовательные программы.

М.К. Яковлев напомнил: на этапе разработки профстандарта «Бухгалтер» существовало мнение, что он должен затрагивать исключительно бухгалтерские вопросы. Внутренний контроль, налоговый учет, взносы в государственные внебюджетные фонды, финансовый анализ, бюджетирование, управление денежными потоками экономического субъекта – все эти обобщенные трудовые функции, включенные в функциональную карту, формально нельзя относить к прямым функциям бухгалтера. Был вариант стандарта, в котором все эти функции были обозначены как дополнительные.

В то же время, по словам М.К. Яковлева, нельзя было абстрагироваться от действительности. Современный главный бухгалтер сегодня занимается в том или ином виде этими вопросами, масштаб вовлеченности ограничивается лишь самим экономическим субъектом и средой, в которой он осуществляет свою деятельность.

«Все это в той или иной степени изучается в рамках получения высшего экономического образования, – рассуждал М.К. Яковлев. – И именно эти трудовые функции являются наиболее вероятными при продвижении бухгалтера по карьерной лестнице. Нельзя также исключать и возможный горизонтальный карьерный рост».

М.К. Яковлев отметил, что профстандарт «Бухгалтер» может использоваться работодателями не только при формировании кадровой политики и управлении персоналом, он также может быть полезен при решении вопроса о передаче всех или части бухгалтерских функций на аутсорсинг. Кроме того, профстандарт «Бухгалтер» может использоваться непосредственно в организациях, которые оказывают профессиональные услуги по ведению бухгалтерского учета.

«Принятый стандарт обобщает то, что делает современный среднестатистический российский бухгалтер. И при этом он содержит те черты, которые отражают возможные пути преобразования бухгалтерской профессии с учетом мировой направленности», – сказал в завершение своего выступления М.К. Яковлев.

После официальных выступлений участники круглого стола перешли к обсуждению практических

Принятый стандарт обобщает то, что делает современный среднестатистический российский бухгалтер.

вопросов реализации профстандарта «Бухгалтер». Приведем некоторые из них.

Валерьяна Ивановна Кабалинова, директор Института повышения квалификации специалистов Финансового университета при Правительстве РФ, попросила уточнить, как в связи с принятием профстандарта изменятся программы подготовки профессиональных бухгалтеров ИПБ России.

Отвечая на этот вопрос, руководитель международных и образовательных проектов ИПБ России **Оксана Валерьевна Василевская** отметила, что ключевые изменения задал профстандарт. В нем перечислены все трудовые действия, знания и умения, которые относятся к каждому трудовому действию и детализируют его.

Поэтому программы ИПБ России имеют подчиненное значение по сравнению с профстандартом. Наибольший акцент в программах будет сделан на навыки, так как их отсутствие всегда было основной претензией к учреждениям и высшего образования, и дополнительного профессионального образования. «Очень часто наши специалисты знают, что делать, но не знают как».

Ольга Владимировна Рожнова, профессор кафедры бухгалтерского учета в коммерческих организациях Финансового университета при Правительстве РФ, подняла вопрос об увязке положений профстандарта «Бухгалтер» с аналогичным стандартом для аудиторов. По словам О.В. Василевской, которые подтвердил **Максим Николаевич Семенов**, генеральный директор СТЕК-аудит, профстандарт «Аудитор» сейчас находится в завершающей стадии разработки. И конечно, в связи с тем, что стандарты регулируют близкие профессии, они во многом пересекаются.

В свою очередь И.А. Волошина призвала разработчиков стандартов активно обсуждать их между собой. «Раз стандарты охватывают одну сферу деятельности, хотелось бы, чтобы они дополняли друг друга, но не противоречили», – добавила она.


О.В. Василевская озвучила вопрос, который незадолго до круглого стола поступил в адрес ИПБ России: за что можно стимулировать работников бухгалтерии бюджетного учреждения, ведь все прописано в профстандарте,

и критерии для стимулирования найти очень трудно?

Мнение ИПБ России таково: разработка положения о премировании является прерогативой каждого экономического субъекта. Сроки сдачи отчетности, наставничество, какие-то конкретные условия экономического субъекта диктуют те параметры, за которые можно премировать бухгалтера. Поскольку должность определяет трудовой договор, все трудовые функции, которые выполняет конкретный бухгалтер, прописаны в трудовом договоре. Трудовой договор бухгалтера дополняется положением о премировании, разработанным организацией.

Наталья Алексеевна Алабушина, начальник методологического отдела ИПБ России, выступила с опровержением информации, которая стала появляться в бухгалтерских средствах массовой информации. Так, были публикации, в которых говорилось: все, что касается налогового учета и отчетности во внебюджетные фонды, а также исчисления и уплаты взносов, относится к обязанностям главного бухгалтера. Рядовые бухгалтеры, по замыслу авторов профстандарта, этим не занимаются.

По словам Н.А. Алабушиной, такое пояснение говорит о том, что люди не совсем правильно поняли профстандарт. Главный бухгалтер – это руководитель, а не непосредственный исполнитель. Если на главного бухгалтера возлагаются трудовые функции в части ведения налогового учета, составления отчетности, то, обратившись к положениям профстандарта, мы увидим, что все его трудовые действия носят организующий характер. Иными словами, главный бухгалтер действует как управленец этого процесса, а не как его непосредственный исполнитель.

Соответственно, если главному бухгалтеру вменяются эти обязанности, они будут учтены в положении о бухгалтерской службе. А значит, в положении будут либо предусмотрены дополнительные трудовые функции для бухгалтеров, либо введен соответствующий специалист, либо создан сектор или специальный отдел. Это совершенно не означает, что только главный бухгалтер ведет налоговый учет. 

Подготовила Н.В. Иволгина

В профстандарте перечислены все трудовые действия, знания и умения, которые относятся к каждому трудовому действию и детализируют его.

«Все делать качественно и вовремя, никого не подводить!»

Эти слова можно назвать девизом **Михаила Исааковича Кутера** – видного ученого в области экономики, одного из создателей современной школы теории бухгалтерского учета, обладателя множества почетных званий, доктора экономических наук, профессора. В этом году Михаил Исаакович отметил свое 70-летие. О его жизненном пути, научной карьере и педагогической деятельности – в нашем материале.



Михаил Исаакович Кутер родился в 1945 году в Краснодаре в семье офицера Советской армии. Окончив в 1962 году среднюю школу, он поступил в Московский экономико-статистический институт (МЭСИ). Здесь судьба свела его с профессором Аркадием Власовым – учителем и другом, под руководством которого в 1965 году была опубликована первая научная работа будущего профессора. Всего за годы учебы в институте было опубликовано 9 работ.

В 1968 году по завершении обучения М.И. Кутер был направлен в статистическое управление Краснодарского края, где трудился 21 год, пройдя путь от рядового инженера до заместителя начальника управления. Производственную и общественную деятельность Михаил

Исаакович совмещал с научно-педагогической. В 1981 году он заочно окончил аспирантуру МЭСИ успешной защитой кандидатской диссертации.

В 1989 году М.И. Кутер избран доцентом Кубанского государственного университета, и с этого периода он полностью отдается преподаванию и науке. Тогда же начинается его тесное научное сотрудничество с Финансовой академией при Правительстве Российской Федерации, где в 1991 году М.И. Кутер защитил докторскую диссертацию. Этот год также ознаменован созданием под руководством М.И. Кутера кафедры бухгалтерского учета, аудита и автоматизированной обработки данных Кубанского государственного университета (КубГУ). В 1992-1993 годах он проходил обучение по программе АССА, стажировался в Великобритании.

С именем М.И. Кутера связано создание современной российской школы теории бухгалтерского учета, ориентированной на последние достижения западной науки с сохранением национальных традиций. Он автор первого отечественного учебника по теории бухгалтерского учета в рыночной экономике. В 2009 году им опубликован современный перевод и научный комментарий к первой книге по учету – «Трактат о счетах и записях» Л. Пачоли. Данный труд высоко оценен российским и международным бухгалтерским научным сообществом.

М.И. Кутер – автор 300 работ в области теории и истории бухгалтерского учета, в том числе свыше 30 монографий, учебников, учебных пособий. Около 100 работ опубликованы за рубежом на иностранных языках.

Его книги признаны базовыми по основной теоретической дисциплине



*Лука Пачоли
«Трактат
о счетах
и записях»
под ред. проф.
М.И. Кутера
(Издательство
«Финансы и
статистика»,
2009 год).*



профессии. М.И. Кутера регулярно приглашают в различные университеты Италии, России и стран СНГ для чтения лекций, он поддерживает научные связи с ведущими учеными из различных стран, проводит с ними совместные исследования, имеет совместные публикации.

Под руководством М.И. Кутера 30 аспирантов защитили диссертации на соискание ученой степени кандидата наук. Он принимает активное участие в российских и международных конгрессах и конференциях. Результаты его исследований обнародуются на конгрессах международного уровня. Его труды опубликованы как на русском, так и на других языках в Италии, Великобритании, Нидерландах, Соединенных Штатах Америки, Франции, Турции, Мексике, Испании и др.

М.И. Кутер являлся членом рабочей группы по разработке национального образовательного стандарта по бухгалтерскому учету, анализу и аудиту второго поколения. Сейчас он член редакционных коллегий нескольких центральных отечественных и зарубежных профессиональных журналов, член Методологического совета по бухгалтерскому учету Министерства финансов РФ.

Профессор М.И. Кутер избран действительным членом (академиком) Академии экономических наук и предпринимательской деятельности и Академии гуманитарных наук, членом-корреспондентом Международной академии высшей школы, действительным членом Всемирной академии историков бухгалтерского учета (США), является членом Европейской и Американской ассоциаций бухгалтеров. В 2012 году был избран попечителем Международной академии истории бухгалтерии (США), с 2015 года – переизбран на новый срок.

В 1993 году М.И. Кутеру в числе первых в России была присуждена стипендия Президента РФ для выдающихся ученых. Он является обладателем

званий «Заслуженный работник высшей школы Российской Федерации» (2011), «Заслуженный деятель науки Кубани» (2002), «Заслуженный деятель науки Республики Адыгея» (2004), «Почетный работник высшего профессионального образования» (2004), «Отличник статистики» (1982), награжден медалями «За выдающийся вклад в развитие Кубани» III степени (2005), «За заслуги перед Республикой Адыгея» (2004).

М.И. Кутер пользуется большим авторитетом в научных кругах России и за рубежом. ИПБ России наградил его золотой медалью «За заслуги в развитии бухгалтерского учета» и орденом «За заслуги в развитии профессии».



Н. Алимбетов, председатель правления профессиональной организации бухгалтеров «Палата профессиональных бухгалтеров Республики Казахстан»
Г. Рысмендеева, член профессиональной организации бухгалтеров «Палата профессиональных бухгалтеров Республики Казахстан»

Бухгалтер в Казахстане обязан сообщать о подозрительных операциях

Общество и государство предъявляют к бухгалтерам все большие требования. Помимо того что они обязаны пройти обучение, получить сертификат профессионального бухгалтера, ежегодно повышать свою квалификацию, обязательно быть членом профессиональной организации бухгалтеров, добавляется много иных обязанностей.

В 2014 году был внесен ряд изменений и дополнений в закон Республики Казахстан «О противодействии легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем, и финансированию терроризма» (далее – Закон о ПОД/ФТ). Принятие этих изменений привело к различным правовым и социально-экономическим последствиям.

Одним из последствий стало расширение перечня субъектов финансового мониторинга и вовлечение в данный перечень многочисленной группы, состоящей из бухгалтерских организаций и профессиональных бухгалтеров, осуществляющих предпринимательскую деятельность в сфере бухгалтерского учета. Учитывая, что данная армия профессиональных работников в Казахстане исчисляется сотнями тысяч человек, то распространение требований Закона о ПОД/ФТ стало носить более широкий характер, что в результате затронуло интересы многих людей.

Вместе с тем в ходе проведенного профессиональной организацией бухгалтеров «Палата профессиональных бухгалтеров Республики Казахстан» опроса среди слушателей семинаров, было выявлено, что не более 10 % респондентов знают о новых требованиях Закона о ПОД/ФТ к бухгалтерским организациям и профессиональным бухгалтерам, осуществляющим предпринимательскую деятельность в сфере бухгалтерского учета.

Как известно, незнание закона не освобождает от ответственности. Поэтому профессиональная организация бухгалтеров «Палата профессиональных бухгалтеров Республики Казахстан» провела ряд бесплатных вебинаров с целью обратить внимание бухгалтеров на основные требования Закона о ПОД/ФТ, а именно, с функциями, обязанностями и ответственностью бухгалтерских организаций и профессиональных бухгалтеров, осуществляющих предпринимательскую деятельность в сфере

бухгалтерского учета, как субъектов финансового мониторинга.

Основными функциями субъектов финансового мониторинга являются:

- осуществление финансового мониторинга;
- осуществление надлежащей проверки клиентов, их представителей и бенефициарных собственников;
- осуществление надлежащей проверки иностранных публичных должностных лиц (ИПДЛ);
- предоставление сведений и информации об операциях, подлежащих финансовому мониторингу, в Комитет финансового мониторинга Министерства финансов Республики Казахстан (КФМ) в установленном порядке;
- разработка и обеспечение соблюдения и реализации правил внутреннего контроля как самим субъектом, так и его филиалами, представительствами, дочерними организациями, расположенными в Республике Казахстан и за ее пределами;
- соблюдение требований международных стандартов и законодательства Республики Казахстан в части ПОД/ФТ.

Основными обязанностями субъектов финансового мониторинга являются:

- своевременное предоставление в КФМ сведений и информации по операциям, подлежащим финансовому мониторингу, а в случае запроса КФМ – дополнительных сведений и документов по ранее направленной информации об операциях, подлежащих финансовому мониторингу;
- отказ физическому или юридическому лицу в установлении деловых отношений, а также отказ в проведении операции с деньгами и (или) иным имуществом в случае невозможности принятия мер по надлежащей проверке клиента;
- приостановка (блокировка, отказ в проведении) операции по организации или физическому лицу,

которые включены в перечень организаций и лиц, связанных с финансированием терроризма и экстремизма;

- при признании операции в качестве подозрительной незамедлительное сообщение в КФМ о такой операции до ее проведения.

Кодекс Республики Казахстан об административной ответственности устанавливает следующую административную ответственность за нарушение законодательства о ПОД/ФТ:

- нарушение субъектами финансового мониторинга законодательства в части документального фиксирования, хранения и предоставления информации об операциях, подлежащих финансовому мониторингу, их клиентах, подлежащей проверки клиентов (их представителей) и бенефициарных собственников, приостановления и отказа от проведения операций, подлежащих финансовому мониторингу, защиты документов, полученных в процессе своей деятельности, влечет за собой наложение штрафа в размере от 100 месячных расчетных показателей (МРП) до 400 МРП;
- неисполнение субъектами финансового мониторинга обязанностей по разработке, принятию и (или) исполнению правил внутреннего контроля и программ его осуществления влечет за собой наложение штрафа в размере от 100 до 900 МРП;
- извещение должностными лицами субъектов финансового мониторинга своих клиентов и иных лиц о предоставленной в уполномоченный орган по финансовому мониторингу информации влечет за собой наложение штрафа в размере 150 МРП;
- действия (бездействие), перечисленные выше и совершенные повторно в течение года после наложения административного взыскания, влекут за собой штраф в размере от 150 до 1200 МРП;
- действия (бездействие), перечисленные выше и совершенные три и более раз в течение года после наложения административного взыскания, влекут за собой штраф в размере от 200 до 2000 МРП с приостановлением действия лицензии на определенный вид деятельности или временным лишением квалификационного аттестата (свидетельства) на срок до шести месяцев либо их лишением или приостановлением деятельности юридического лица на срок до трех месяцев.

Следует отметить, что положения Закона о ПОД/ФТ определены требованиями международных организаций и международными стандартами. Периодически международные организации осуществляют контроль над его соответствием и исполнением с целью определения оценки национальной системы ПОД/ФТ. Пристальное международное внимание влечет за собой повышенный уровень контроля со стороны уполномоченных государственных и правоохранительных органов за исполнением субъектами финансового мониторинга данного законодательства.



Кроме того, на профессиональные организации бухгалтеров законом РК «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности» возложены следующие обязанности в части соблюдения законодательства о ПОД/ФТ:

- требовать соблюдения бухгалтерскими организациями и профессиональными бухгалтерами, осуществляющими предпринимательскую деятельность в сфере бухгалтерского учета, являющимися ее членами, Закона Республики Казахстан «О противодействии легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем, и финансированию терроризма»;
- сообщать уполномоченному органу по финансовому мониторингу сведения о нарушении бухгалтерскими организациями и профессиональными бухгалтерами, осуществляющими предпринимательскую деятельность в сфере бухгалтерского учета, являющимися ее членами, Закона Республики Казахстан «О противодействии легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем, и финансированию терроризма».

Во избежание неблагоприятных последствий бухгалтерским организациям и профессиональным бухгалтерам, осуществляющим предпринимательскую деятельность в сфере бухгалтерского учета, необходимо привести свою деятельность в соответствие с требованиями закона о ПОД/ФТ. Для этого следует принять соответствующие меры по организационному, кадровому и техническому перевооружению своих ресурсов и созданию эффективной системы внутреннего контроля по ПОД/ФТ.

В целях оказания содействия и помощи в организации системы внутреннего контроля по ПОД/ФТ, защиты и поддержки интересов, повышения профессиональной квалификации и распространения передового опыта «Палата профессиональных бухгалтеров Республики Казахстан» проводит обучающие семинары и разъяснительную работу как для членов палаты, так и для всех бухгалтеров Казахстана.

УДК 657.37

Концепция управленческого учета: задачи развития

The concept of management accounting – development challenges

Игорь Ефимович Мизиковский, Нижегородский государственный университет им. Н.И. Лобачевского, Россия, Нижний Новгород
докт. экон. наук, профессор, заведующий кафедрой бухгалтерского учета Института экономики и предпринимательства
Igor Mizikovsky, Lobachevsky State University of Nizhni Novgorod, Russia, Nizhniy Novgorod
Doctor of Economics, professor, Head of the Accounting Department of Institute of Economics and Business
e-mail: core090913@gmail.com
603000, Россия, г. Нижний Новгород, ул. Большая Покровская, д. 37, ауд. 224.
Тел. 8 (910) 120-42-99.
Off. 224, 37, Bolshaya Pokrovskaya st., Nizhniy Novgorod,
Russia, 603000. Phone 8 (910) 120-42-99.

Сложившаяся потребность в информационных ресурсах учета потребовала переосмысления всей концепции бухгалтерии, структурирования принципиально новых технологий реализации поставленных задач. Кардинальные изменения экономических отношений в России последних десятилетий обусловили необходимость реформирования бухгалтерского учета, одним из важных направлений которого явилось приведение его методологии в соответствие с потребностями эффективного управления хозяйствующими субъектами. Признанным инструментом решения этой проблемы является бухгалтерский управленческий учет. В статье рассматриваются предпосылки его формирования в России, ключевые особенности отечественных подходов к его структурированию. Применение системного анализа процесса становления отечественного управленческого учета, позволили сделать вывод о том, что его реализация является результатом инновационного прорыва, осуществленным силами ряда видных российских ученых. Также обоснованы выводы о том, что силами отечественной науки сформулирована сбалансированная концепция управленческого учета, адаптированная к непростым реалиям отечественной экономики, имеющая весомое практическое значение. В статье обоснована необходимость расширения предметной области управленческого учета за счет объектов сферы обращения; предложено инкорпорирование в его методологическую базу методов аудита и экономического анализа, использование которых продуктивно в решении задач управленческого учета. Обоснована необходимость разделения методологических средств и предметных областей управленческого учета и контроллинга, сформулировано направление решения этой проблемы. В рамках дискуссии, поддержано предложение профессора М.А. Вахрушиной о дальнейшей институционализации управленческого учета в России.

The current need for information resources accounting, required a rethinking of the whole concept of accounting, structuring of innovative technologies implementation tasks. Dramatic changes in the economic relations of Russia in recent decades led to the need to reform accounting, one of the important directions of which was to bring it into compliance methodology needs effective management of business entities.

Recognized tool to solve this problem is the accounting management accounting. This article discusses the preconditions of its formation in Russia, the key features of national approaches to its structuring. A systematic analysis of the process of formation of national management accounting, led to the conclusion that its implementation is the result of an innovative breakthrough made by the forces of a number of prominent Russian scientists. Also, substantiated conclusions about what the forces of national science formulated a balanced concept of management accounting adapted to the difficult realities of the domestic economy, having an important practical significance. The necessity of expanding the domain of management accounting at the expense of objects in the sphere of circulation; proposed to incorporate in its methodological basis of audit methods and economic analysis, the use of which is productive in solving the problems of management accounting. The necessity of separation of methodological tools and subject areas of management accounting and controlling, formulated the direction of solving the problem. During the discussion, a proposal supported by Professor M.A. Vahrushina, the content of which is to further institutionalization of management accounting in Russia.

Ключевые слова: управленческий учет; бухгалтерия; менеджмент; инновационный прорыв; методологическая платформа; институционализация.

Keywords: management accounting; accounting; management; innovation breakthrough; methodological platform; institutionalization.

По существу, учетная составляющая корпоративного менеджмента оформилась в виде системообразующего элемента сложной ткани информационного пространства хозяйствующего субъекта.

Предпосылки формирования

История российского бухгалтерского учета за последние 25 лет ознаменована событиями, в корне изменившими не только его функции и методологию, но и место и роль в управлении хозяйственной деятельностью организаций. Бухгалтерский учет стал позиционироваться не только как средство генерирования отчетности, но и как центральное звено сложной технологической цепочки формирования информационной базы принятия экономических решений на всех уровнях иерархии управления. По существу, учетная составляющая корпоративного менеджмента оформилась в виде системообразующего элемента сложной ткани информационного пространства хозяйствующего субъекта.

«Питательной средой» для столь серьезной трансформации имевших место моделей учета явились, как известно, глобальные изменения экономических

устоев российского общества, связанные с возникновением рыночных отношений. Это привело к началу формирования условий для относительно самостоятельных действий менеджмента предприятий в сфере хозяйственного управления, направленных на обеспечение устойчивого развития экономического субъекта при наличии таких внешних факторов, как разнообразие форм собственности, экономически обоснованное ценообразование, жесткая рыночная конкуренция.

Руководство и управленческий персонал предприятий в полной мере ощутили тяжесть самостоятельного принятия решений, острую нехватку не только релевантной этому процессу информации, но и адекватных методов ее получения и обработки. Эта ситуация обусловила запрос менеджмента на формирование методологической платформы качественного поддержания информационной осведомленности управленческого аппарата в достаточной

Управленческий учет предназначен для предоставления соответствующей информации, необходимой менеджерам для принятия решений, планирования, осуществления контроля и оценивания показателей функционирования.

степени для выработки эффективных экономических решений на всех уровнях иерархии управления.

Вполне ожидаемо, что в качестве средства реализации поставленной задачи выступила бухгалтерия как мощный, достаточно отлаженный механизм аккумуляции сведений о работе предприятия в формализованном виде. Вместе с этим возникла еще одна объективная проблема, связанная со структурированием технологии представления данных в удобной для принятия решений форме.

Другими словами, в начале 90-х годов прошлого столетия на отечественных предприятиях появилась острая потребность в приемах и способах преобразования информации, аккумулируемой в учетных регистрах для удовлетворения профессиональных потребностей административно-управленческого аппарата.

Инновационный прорыв

Феноменальной заслугой отечественных ученых-бухгалтеров, прежде всего, видных российских экономистов М.А. Вахрушиной, В.Б. Ивашкевича, С.А. Рассказовой-Николаевой явилось проведенное в исторически кратчайшие сроки комплексное и всеобъемлющее исследование зарубежного опыта в условиях достаточно сжатого информационного пространства. Результатом данного, по существу, инновационного прорыва стало структурирование принципиально нового направления в бухгалтерской науке и практике – управленческого учета.

В основу концептуального видения проблемы были заложены постулаты, сформулированные западными специалистами в сфере управленческой бухгалтерии. Так, Колин Друри отмечает, что «управленческий учет предназначен для предоставления соответствующей информации, необходимой менеджерам для принятия решений, планирования, осуществления контроля и оценивания показателей функционирования» [1, с. 18]. Несколько расширенная трактовка, более приближенная к реальным условиям менеджмента содержится у А.С. Бакаева: «управленческий учет – это система сбора и группировки финансовой и нефинансовой информации, на основе которой менеджеры

принимают решения для достижения целей организации» [25, с. 28].

В этом определении сущности управленческого учета отражены информационно-технологические процедуры, структурно образующие основу процесса его реализации (сбор информации и ее группировка), позиционировано генерирование нефинансовой информации, что также имеет решающее значение в получении ожидаемого управленческого результата. В этом источнике обозначены границы применения данных управленческого учета, проходящие, «как правило, внутри фирмы и не выходят за ее пределы».

В опубликованной в России официальной терминологии Института дипломированных бухгалтеров по управленческому учету рассматриваемая предметная область позиционируется как «применение принципов бухгалтерского учета и управления финансами с целью создания, защиты, сохранения и увеличения стоимости в интересах... участников коммерческих и *некоммерческих* (курсив автора) организаций» [21, с. 25]. Трактовка Института дает представление о функциях управленческого учета, в числе которых названы «формирование бизнес-стратегии, планирование и контроль деятельности, принятие решений, эффективное использование ресурсов, улучшение финансовых результатов и увеличение стоимости, сохранность... активов, корпоративное управление и внутренний контроль» [21, с. 26].

В понимании отечественной науки управленческий учет, так же как и в изначальной версии, является универсальным инструментом, представляющим собой «самостоятельное направление бухгалтерского учета» (курсив автора) организации, которое обеспечивает ее управленческий аппарат информацией, используемой для планирования, управления, контроля и оценки организации в целом, а также ее структурных подразделений» [11, с. 3].

В бухгалтерской литературе встречается альтернативное мнение о том, что «составной частью управленческого учета является... бухгалтерский учет» [2, с. 135]. Следует отметить, что М.А. Вахрушиной в данном определении акцентирована роль «структурных подразделений», подчеркнута важная составляющая управленческого

учета – управление центрами ответственности, которую автор увязывает с предметом управленческого учета, формулируя следующий постулат: «предметом бухгалтерского управленческого учета является производственная деятельность организации и ее отдельных структурных подразделений (сегментов), называемых центрами ответственности» [3, с. 12].

В совместной работе С.А. Рассказовой-Николаевой и М.А. Вахрушиной адресат информационных результатов управленческого учета позиционируется как «система управления предпринимательской деятельности» [6, с. 9], что, безусловно, позволяет значительно расширить и укрепить его инструментальную платформу. Неслучайно, что в этой работе управленческий учет рассматривается как процесс, обладающий значительным спектром информационно-управленческих функций, таких как «выявление, измерение, фиксация, сбор, хранение, защита, анализ, подготовка, интерпретация, передача и прием информации» [6, с.9]. Этой модели выстраивания процесса управленческого учета придерживается А.Д. Шеремет [22, с. 23], и т.п. Карпова [10, с. 42], Н.В. Предеус, С.И. Церпенто, С.А. Ачкасов [19].

Достаточно широкое толкование понятия «управленческий учет» дано В.Б. Ивашкевичем, который рассматривает его как «информационные системы, использующие экономическую информацию для потребностей управления внутри субъекта хозяйствования» [9, с. 24]. Им четко определен класс информации, циркулирующей в системе управленческого учета, ее позиционирование в качестве важного элемента экономических сведений. Это позволило обосновать и четко обозначить методологические возможности и информационное пространство управленческого учета. «Выход» за пределы только лишь документированной бухгалтерской информации, несомненно, открывает широкие возможности развития данной рассматриваемой отрасли знаний.

Н.П. Кондраковым также исследуется проблема структурирования информационного ресурса управленческого учета. Нельзя не согласиться с автором, что «основной целью управленческого учета является предоставление руководителям и специалистам организации и структурных подразделений плановой,

фактической и прогнозной информации (курсив автора) о деятельности организации и внешнем окружении для обеспечения возможности принятия обоснованных управленческих решений. [11, с. 284].

Интересным и полезным положением цитируемого определения является цель получения информации о «внешнем (экономическом) окружении», то есть декларирована необходимость инкорпорирования элементов технологий бенчмаркинга и маркетинга в методологическую платформу управленческого учета. Научное мнение о том, что необходимо включить информацию о маркетинговых исследованиях в систему управленческого учета встречается у О.Б. Вахрушевой [7, с. 13].

По мнению С.Н. Гришиной, О.А. Родионовой и Ю.В. Щербининой, помимо уже названных структурных элементов информационного пространства управленческого учета, в его сложную ткань необходимо интегрировать сведения, отражающие «возможности использования научных исследований в производстве» [8, с. 16]. Было бы вполне логично согласиться с авторами, поскольку без учета сведений об инновациях качественное решение на современном предприятии невозможно.

Анализ представленных теоретико-методологических подходов к определению сложного понятия управленческого учета позволяет нам прийти к выводу, что в настоящее время усилиями двух поколений отечественных ученых создана сбалансированная концепция управленческого учета, позволяющая:

- применять на практике гибко настраиваемый набор инструментальных средств, структурированный на основе мощной методологической платформы, открытой для расширения и модернизации;
- в значительной степени повысить интеллектуальный потенциал работы бухгалтера коммерческой организации;
- заметно расширить информационное пространство бухгалтерии за счет недокументируемых сегментов, релевантных в процессе принятия решений.

Внедрение модели управленческого учета, разработанной отечественными учеными, позволило в корне изменить характер бухгалтерской работы

Предметом бухгалтерского управленческого учета является производственная деятельность организации и ее отдельных структурных подразделений (сегментов), называемых центрами ответственности.

Включение в бухгалтерский процесс процедуры интерпретации, придало бухгалтерскому труду творческую компоненту, что неизмеримо повысило престиж профессии, укрепило ее позиции в корпоративном менеджменте.

на российских предприятиях, предоставило возможности пройти работнику бухгалтерии путь от бухгалтера-счетовода, традиционно выведенного за скобки процесса принятия решений, до бухгалтера-аналитика или, нередко, бухгалтера-эксперта, находящегося в центре управления событиями хозяйственной жизни. По существу, бухгалтерская работа, основанная на использовании набора инструментов, относительно быстро, гибко и адаптивно настраиваемого на решение управленческих задач практически любой сложности, в том числе в условиях неопределенности, полностью «переформатировалась», наполнилась принципиально новым, сложным содержанием.

Включение в бухгалтерский процесс процедуры интерпретации, придало бухгалтерскому труду творческую компоненту, что неизмеримо повысило престиж профессии, укрепило ее позиции в корпоративном менеджменте. Еще раз отметим, что структурирование применимой на практике российской методологической платформы управленческого учета – замечательная победа целой плеяды отечественных ученых во главе с М.А. Вахрушиной, В.Б. Ивашкевичем и С.А. Расказовой-Николаевой, что, к сожалению, пока не нашло справедливой оценки в истории современных отечественных научных достижений.

Задачи развития

Задачи развития управленческого учета видятся в еще большем расширении его предметной области, решительном отказе от локализации только лишь в пределах проблематики производственной сферы, что зачастую происходит во многих организациях. Нет необходимости доказывать, что на предприятиях, где применяется столь мощная система только для решения задач производственной деятельности, ресурсы используются нерационально, с минимальной отдачей, оно становится экономически невыгодным.

Применение развитой системы управленческого учета только на предприятиях реального сектора экономики, еще вчера заслуженно считавшееся достижением, требует значительного расширения за счет сферы услуг (включая государственные и муниципальные), кредитных организаций (в том числе

небанковских) и т.д. Важное направление модернизации отечественной модели управленческого учета видится в использовании его аппарата в проектных работах, прежде всего, на этапе технико-экономического обоснования проекта.

По мнению автора, для решения современных экономических задач, стоящих практически перед любой организацией, требуется перманентное наращивание инструментальной базы и контрольной функции управленческого учета, гибкая интеграция ее выполнения в процессы, генерируемые системой внутреннего аудита. Одним из актуальных векторов развития управленческого учета видится применение технологий экономического анализа для решения комплекса задач, связанных с измерением и формализацией соотношения «затраты-результаты». Так, по моему мнению, формирование смет и калькуляций без аналитического сопровождения результатов неэффективно в плане повышения информационной осведомленности лица, принимающего управленческие решения.

Важной методологической проблемой, стоящей перед современной отечественной бухгалтерией, является семантическое «размежевание» управленческого учета с таким направлением менеджмента, как контроллинг. Профессор М.А. Вахрушина совершенно справедливо и своевременно подчеркивает, что на сегодняшний день решение экономических задач в системах контроллинга и управленческого учета «сопровождается использованием одинаковых приемов и методов», а «функции контроллинга... полностью совпадают с функциями управленческого учета» [5].

В качестве основы решения данной задачи представляется заслуживающим внимания мнение В.О. Тихомирова, ученого, совмещающего научную работу с практической деятельностью, опубликованное в статье «Контроллинг: мифы и реальность» [20], содержащее, в частности, предложение о «передаче» стратегических функций планирования контроллингу, а также о «закреплении» за ним некоторых объектов управления, например, связанных с человеческими ресурсами организации. Несмотря на некоторую искусственность подхода, его можно рассматривать как драйвер начального этапа решения рассматриваемой

задачи, результаты которого послужат импульсом дальнейшего поиска оптимального решения.

Касаясь организационного фактора развития управленческого учета, автор полностью разделяет точку зрения профессора М.А. Вахрушиной, сущность которого заключается в дальнейшей институционализации управленческого учета [5]. Назрела необходимость в создании общей матрицы, отражающей

методологическую платформу российской модели управленческого учета, формировании центра ответственности за ее актуализацию, наращивании гибкими и эффективными инструментами, удобно настраиваемыми на реальные условия хозяйствования. Только в этих условиях возможен новый инновационный прорыв, результаты которого позволят вывести бухгалтерию на качественно новый уровень эффективности. ☺

Библиографический список

1. Друри К. Управленческий и производственный учет : учебный комплекс для студентов вузов. – пер. с англ. В.Н. Егорова – 6-е изд. – М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2012. – 1423 с.
2. Бакаев А.С. Толковый бухгалтерский словарь. – М. : Бухгалтерский учет, 2006. – 176 с.
3. Вахрушина М.А. Бухгалтерский управленческий учет : учебник для вузов. – 2-е изд., доп. и пер. – М. : ИКФ Омега-Л, Высшая школа, 2002. – 528 с.
4. Вахрушина М.А. Бухгалтерский управленческий учет : учеб. пособие для студентов вузов, обучающихся по экономическим специальностям. – 8-е изд., испр. – М. : Омега-Л, 2010.
5. Вахрушина М.А. Проблемы и перспективы развития российского управленческого учета // Международный бухгалтерский учет. – 2014. – № (33) 327. – С. 12-23.
6. Вахрушина М.А., Рассказова-Николаева С.А., Сидорова М.И. Управленческий учет-1 : учебное пособие по программе подготовки и аттестации профессиональных бухгалтеров. Базовый курс. – М. : Издательский дом БИНФА, 2011. – 173 с.
7. Вахрушева О.Б. Бухгалтерский управленческий учет : учебное пособие. – М. : Дашков и К, 2012. – 252с.
8. Гришина С.Н., Родионова О.А., Щербинина Ю.В. Управленческий учет : учебное пособие. – М. : Финакадемия, 2008. – 116 с.
9. Ивашкевич В.Б. Бухгалтерский управленческий учет. – 2-ое изд., перераб. и дополн. – М. : Магистр, 2011. – 576 с.
10. Карпова Т.П. Бухгалтерский управленческий учет. – М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2004. – 350 с.
11. Кондраков Н.П. Бухгалтерский (финансовый, управленческий) учет : учеб. – М. : ТК Велби, Проспект, 2006. – 448 с.
12. Мизиковский И.Е. Технология и организация управленческого учета на предприятии : монография. – Н. Новгород: ННГУ, 2005. – 150 с.
13. Мизиковский И.Е. Генезис управленческого учета на отечественных предприятиях : научное издание. – М. : Экономистъ, 2006. – 199 с.
14. Мизиковский И.Е. Бухгалтерский управленческий учет: курс-минимум : учебное пособие. – М. : Магистр, 2009. – 110 с.
15. Мизиковский И.Е., Милосердова А.Н., Ясенев В.Н. Бухгалтерский управленческий учет. – М. : Магистр, Инфра-М, 2012. – 109 с.
16. Николаева О.Е. Стратегический управленческий учет / О. Е. Николаева, О. В. Алексеева. – 2-е изд. – М. : ЛКИ, 2008. – 304 с.
17. Рыбакова О.В. Бухгалтерский управленческий учет и бюджетирование: принципы и практика : учебное пособие. – М. : РАГС, 2006. – 332 с.
18. Суйц В.П. Управленческий учет : учебник. – М. : Высшее образование, 2007. – 370с.
19. Предеус Н.В., Церпенто С.И., Ачкасов С.О. Расширение информационных границ системы управленческого учета в ОАО «РЖД» // Экономика железных дорог. – 2014. – №11. – С. 58-69.
20. Тихомиров О.В. Контроллинг : мифы и реальность // Экономика железных дорог. – 2012. – №7. – С. 30-35.
21. Управленческий учет : официальная терминология СИМА. – пер. с англ. О.Н. Николаевой, Т.В. Шишковой. – М. : ИД ФБК-ПРЕСС, 2004. – 200 с.
22. Управленческий учет: учебник / А.Д. Шеремет, О.Е. Николаева, С.И. Полякова; [Под ред. А.Д. Шеремета]. – 3-е изд., перераб. и доп. – М. : ИД ФБК-ПРЕСС, 2005. – 344 с.
23. Управленческий учет : учебное пособие; [под общей ред. А.Д. Шеремета]. – М. : ИД ФБК-ПРЕСС. – 274 с.



24. Фридаг Х.Р. Сбалансированная система показателей/ Фридаг Х.Р., Шмидт В. – М. : Омега-Л, 2011. – 144 с.
25. Хорнгрен Ч., Фостер Дж., Датар Ш. Управленческий учет. 10-е изд. / Пер. с англ. – СПб. : Питер, 2007. – 1008 с.

Reference

1. Drury C. Upravlenchesky i proizvodstvenniy uchets [Management and Cost Accounting] : training package for students. – trans. from English by V.N. Egorov. – the 6th ed. – М. : UNITY-DANA, 2012. – 1423 p.
2. Bakaev A.S. Tolkoviy buhgalterskiy slovar' [Explanatory accounting dictionary]. – М. : Buhgaltrskiy uchets, 2006. – 176 p.
3. Vahrushina M.A. Buhgalterskiy i upravlencheskiy uchets [Management accounting] : textbook for universities. – the 2nd ed., ext. and trans. – М. : IKF Omega-L, Vishaya shkola, 2002. – 528 p.
4. Vahrushina M.A. Buhgalterskiy upravlencheskiy uchets [Management accounting] : textbook for students enrolled on economic specialties. – the 8th ed., rev. – М. : Omega-L, 2010.
5. Vahrushina M.A. Problemy i perspektivy rossiyskogo upravlencheskogo ucheta [Problems and prospects of development of Russian managerial accounting] // Mezhdunarodniy buhgalterskiy uchets. – 2014. № (33) 327. – P. 12 –23.
6. Vahrushina M.A., Rasskazova-Nikolaeva S.A., Sidorova, M.I. Upravlencheskiy uchets – 1 [Managerial accounting – 1] : tutorial program of training and certification of professional accountants. Basic course. – М. : Publishing House BINFA, 2011. – 173 p.
7. Vakhrusheva O.B. Buhgalterskiy upravlencheskiy uchets [Management accounting] : textbook. – М. : Dashkov & K, 2012. – 252 p.
8. Grishina S.N., Rodionova O.A., Shcherbinina Yu.V. Upravlencheskiy uchets [Managerial accounting] : textbook. – М. : Finance Academy, 2008. – 116 p.
9. Ivashkevich V.B. Buhgalterskiy upravlencheskiy uchets [Management accounting]. – the 2nd ed., rev. and supplemented. – М. : Magistr, 2011. – 576 p.
10. Karpova T.P. Buhgalterskiy upravlencheskiy uchets [Management accounting]. – М. : UNITY-DANA, 2004. – 350 p.
11. Kondrakov N.P. Buhgalterskiy (finansoviy, upravlencheskiy) uchets [Accounting (financial, administrative) records] : textbook. – М. : TC Welby, Prospect, 2006. – 448 p.
12. Mizikovskiy I.E. Tehnologiya i organizatsiya upravlencheskogo ucheta na predpriyatii [Technology and organization of management accounting in the enterprise] : monograph. – N. Novgorod: UNN, 2005. – 150 p.
13. Mizikovskiy I.E. Genezis upravlencheskogo ucheta na otechestvennykh predpriyatiyakh [The genesis of management accounting in domestic enterprises] : scientific publication. – М. : Economist, 2006. – 199 p.
14. Mizikovskiy I.E. Buhgalterskiy upravlencheskiy uchets : kurs-minimum [Management accounting: a course-at least] : tutorial. – М. : Master, 2009. – 110 p.
15. Mizikovskiy I.E., Miloserdova A.N., Yasenev V.N. Buhgalterskiy upravlencheskiy uchets [Management accounting]. – М. : Magistr, Infra-M. 2012. – 109 p.
16. Nikolaeva O.E. Strategicheskoy upravlencheskiy uchets [Strategic Management Accounting] / O.E. Nikolaeva, O.V. Alekseev. – the 2 nd. – М. : LKI, 2008. – 304 p.
17. Rybakova O.V. Buhgalterskiy upravlencheskiy uchets i budzhetirovanie: printsipy i praktika [Management accounting and budgeting: Principles and Practice] : tutorial. – М. : RAGS, 2006. – 332 p.
18. Suyts V.P. Upravlencheskiy uchets [Managerial Accounting] : textbook. – М. : Vyshee obrazovanie, 2007. – 370 p.
19. Predeus N.V., Tserpento S.I., Achkasov S.O. Rasshyrenie informatsionnykh granits sistemy upravlencheskogo ucheta v OAO "RJD" [Expanding information boundaries of management accounting system in the JSC "Russian Railways"] // Ekonomika zheleznnykh dorog. – 2014. – № 11. – P. 58-69.
20. Tikhomirov O.V. Kontrolling: mify i real'nost' [Controlling: Myths and Reality] // Ekonomika zheleznnykh dorog.- 2012. – № 7. – P. 30-35.
21. Upravlencheskiy uchets : official terminology CIMA. – trans. from Eng. by O.N. Nikolaeva, T.V. Shishkova. – М. : ID FBK-PRESS, 2004. – 200 p.
22. Upravlencheskiy uchets [Managerial Accounting] : tutorial / A.D. Sheremet, O.E. Nikolaeva, S.I. Polyakova; [under ed. by A.D. Sheremet]. – the 3rd ed., rev. and add. – М. : ID FBK-Press, 2005. – 344 p.
23. Upravlencheskiy uchets [Managerial Accounting] : textbook; [under the general editorship by A.D. Sheremet]. – М. : ID FBK-PRESS. – 274 p.
24. Fridag R.H. Sbalansirovannaya sistema pokazateley [Balanced scorecard] / Fridag H.R., Schmidt V. – М. : Omega-L, 2011. – 144 p.
25. Horngren C., Foster J., Datar S. Upravlencheskiy uchets [Managerial accounting]. – the 10th ed. / trans. from English. – St. Petersburg : Piter, 2007. – 1008 p.

УДК 657.1

Национальные стандарты бухгалтерского учета и отчетности в эпоху глобализации экономики

National accounting and reporting standards in the era of globalization of the economy

Ростовский государственный экономический университет (РИНХ), Россия, Ростов-на-Дону
Rostov State University of Economics, Russia, Rostov-on-Don

Николай Тихонович Лабынцев, докт. экон. наук, профессор,
 заведующий кафедрой бухгалтерского учета

Nikolay Labyntsev, Doctor of Economics, professor, the Head of the Accounting department
 nicobuh@yandex.ru

Елена Николаевна Смертина, канд. экон. наук, доцент кафедры бухгалтерского учета
Elena Smertina, Ph.D, Associate Professor of the Accounting department
 elesmertina@mail.ru

Ольга Михайловна Калайда, старший преподаватель кафедры бухгалтерского учета
Olga Kalaida, senior lecturer of the Accounting department
 kalaidaceed@mail.ru

344002, Россия, г. Ростов-на-Дону, ул. Б. Садовая, д. 69, каб. 509. Тел. 8 (863) 240-29-86.
 Off. 509, 69, B. Sadovaya str., Rostov-on-don, Russia, 344002. Phone 8 (863) 240-29-86.

В статье рассматриваются подходы к составлению бухгалтерской (финансовой) отчетности в условиях гармонизации, стандартизации и унификации бухгалтерского учета в процессе глобализации экономических отношений.

Рассматриваются концепции, нормы и правила представления учетной информации в финансовой отчетности с применением МСФО и подходы к составлению бухгалтерской (финансовой) отчетности в условиях гармонизации, стандартизации и унификации бухгалтерского учета в процессе глобализации экономических отношений.

Представлена международная стандартизация и гармонизация бухгалтерского учета и отчетности в системе МСФО, что является в определенном смысле квинтэссенцией современной бухгалтерской науки и актуального опыта, накопленного профессиональными бухгалтерами компаний различных отраслей и форм из разных стран.

Approaches to accounting (financial) statements in the context of harmonization, standardization and unification of accounting in the process of globalization of economic relations.

We will discuss the concepts, norms and rules of presentation of accounting information in financial statements to the IFRS and approaches to the preparation of accounting (financial) statements in conditions of harmonization, standardization and unification of accounting in the process of globalization of economic relations.

Presented to the international standardization and harmonization of accounting and reporting in IFRS, which is in a sense the essence of

contemporary accounting science and relevant experience of professional accountants of companies in various industries and forms from different countries.

Ключевые слова: глобализация; гармонизация; стандартизация; унификация; бухгалтерский учет; отчетность; МСФО.

Keywords: globalization; harmonization; standardization; unification; accounting; reporting; IFRS.

Идея гармонизации различных систем бухгалтерского учета реализуется в рамках Европейского сообщества с 1961 года.

Одной из ключевых тенденций современной экономики является прогрессирующая глобализация. Понятие «глобализация экономики» часто встречается в научной и деловой литературе, но полная ясность в понимании его значения на сегодняшний день еще не достигнута.

К проявлениям глобализации экономики относятся формирование и развитие мировых рынков капитала, усиление влияния транснациональных корпораций, увеличение объемов иностранных инвестиций, экспорта товаров и услуг. На рисунке 1 представлена динамика объемов экспорта, зарубежных прямых и портфельных инвестиций в мире с 1980 по 2012 год. Как видно, несмотря на некоторые колебания, представленные в диаграмме показатели демонстрировали долгосрочный рост, что, по нашему мнению, свидетельствует об укреплении взаимосвязей экономик различных стран мира.

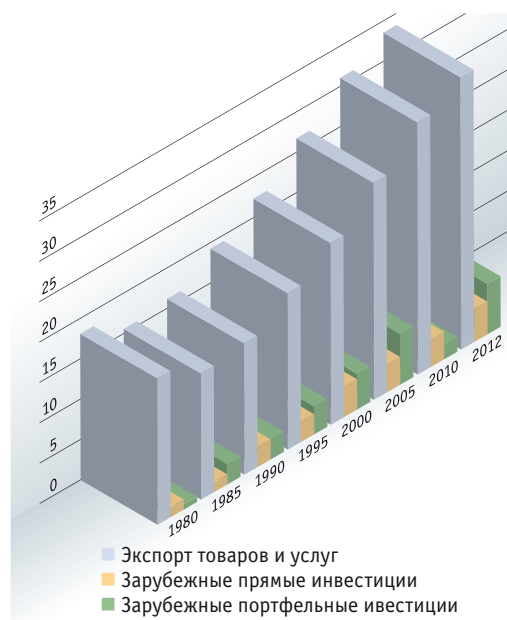


Рис. 1. Динамика объемов экспорта, зарубежных прямых и портфельных инвестиций в мире с 1980 по 2012 год (% к ВВП)¹

В процессе глобализации экономических отношений особую актуальность приобретает их качественное информационное обеспечение. По словам профессора О.М. Островского, основой такого обеспечения является публичная бухгалтерская отчетность [4, с. 12]. Однако бухгалтерская (финансовая) отчетность компаний в разных странах составляется по различным национальным правилам.

В настоящее время наибольшую известность получили два подхода к решению данной проблемы: гармонизация и стандартизация бухгалтерского учета. Гармонизация представляет собой увязку различных систем учета и отчетности, обеспечение их непротиворечивости на основании использования основополагающих законодательных документов.

Идея гармонизации различных систем бухгалтерского учета реализуется в рамках Европейского сообщества (ЕС) с 1961 года. Ее суть состоит в том, что в каждой стране может существовать своя модель организации учета и регулирующая ее система стандартов. Относительная гармония моделей учета достигается через их соответствие директивам ЕС, основные положения которых включены в национальные законодательства стран-членов сообщества. Центральными документами Евросоюза, регулирующими бухгалтерский учет и финансовую отчетность, являются четвертая и седьмая директивы Совета ЕС, посвященные годовой и консолидированной отчетности компаний.

Второй подход – это стандартизация, которая большинством авторов определяется как разработка ограниченного набора альтернативных методов ведения бухгалтерского учета и составления отчетности. Суть данного подхода заключается в разработке единого набора стандартов, применимых в любой стране, внедрение которых в национальные системы учета осуществляется на добровольной основе.

¹IMF World Economic Outlook (April 2010), IMF Balance of Payments Statistics (Yearbook 2010).

Таким образом, по нашему мнению, предпосылками международной стандартизации бухгалтерского учета являются глобализация экономических отношений и несопоставимость финансовой отчетности компаний из разных стран вследствие отличий национальных правил ее подготовки. Помимо стандартизации, существует альтернативный подход к решению проблемы несопоставимости отчетных данных, а именно гармонизация бухгалтерского учета.

Однако в настоящее время большее применение находит стандартизация, результатом которой является система МСФО. МСФО представляют собой принятые в общественных интересах положения о порядке подготовки и представления финансовой отчетности. Это наднациональные стандарты, которые предназначены для составления отчетности любой организацией независимо от вида деятельности, отраслевой принадлежности, размера и организационно-правовой формы.

Основу глобализации, охватывающей в настоящее время разные стороны развития современного мирового сообщества, составляют интеграционные процессы в экономике. На фоне этих процессов усиливается значение бухгалтерского учета как инструмента деловой коммуникации, способного передавать экономическую информацию.

Более полувека назад в мире сформировались и получили развитие свыше 100 национальных учетных систем. Различия национальных систем бухгалтерского учета вызваны объективными обстоятельствами. Наиболее важными из них, на наш взгляд, являются следующие,

Влияние теоретических концепций бухгалтерского учета, доминирующих в стране

Известно, что системы национальных стандартов базируются на определенных научных концепциях. В различных странах при этом могут доминировать разные концепции, что определяет и разницу в подходах к созданию стандартов. Например, в основе концепции бухгалтерского учета в США в настоящее время лежит позитивная теория, отрицающая оценочные суждения и уделяющая большое внимание финансовым потокам фирмы. В Нидерландах наибольшую популярность имеет иной подход: «экономика для бизнеса». В основе данного

подхода лежит обоснование оценки через восстановительную стоимость. Эта теория развивалась не в ответ на инфляционные проблемы, а на основе экономической науки.

Национальная система бухгалтерского учета в России в период социализма находилась под жестким прессом теории политической экономии. В настоящее время на формирование отечественной системы бухгалтерского учета оказывает большое влияние концепция развития бухгалтерского учета и отчетности в рыночной экономике России, ориентирующая на получение достоверной информации о финансово-хозяйственной деятельности организации, полезной для пользователей в условиях применения требований МСФО [1].

Расстановка политических сил в обществе

Стандартизация бухгалтерского учета в обществе все больше тяготеет к политическим явлениям. Принятие той или иной системы бухгалтерского учета имеет экономические последствия, которые могут быть выгодны или невыгодны тем или иным влиятельным группам общества. Доминирование различных политических сил в стране оказывает влияние на решения в области стандартизации бухгалтерского учета. Например, высокая степень унификации учета характерна для тех стран, где государство существенно влияет на экономику. При административно-командной системе в нашей стране была иная система бухгалтерского учета, чем та, что потребовалась на этапе перехода к рыночной экономике.

Общая экономическая ситуация в стране

Регламентация бухгалтерского учета может осуществляться и с целью регулирования экономических проблем общества. Правительство может поддерживать те стандарты бухгалтерского учета, которые поощряют или, напротив, препятствуют использованию компаниями тех или иных методов учета затрат на производство, начисления амортизации, учета обязательств и т.д. Это особенно сказывается в тех странах, где налоговая система мало стимулирует экономическую эффективность налоговых платежей, а налогоплательщик

В настоящее время большее применение находит стандартизация, результатом которой является система МСФО.

Развитие информационной экономики, стандартизация национальных систем бухгалтерского учета неизбежно приводят к созданию новой учетной парадигмы.

не информируется или дезинформируется об использовании сумм налогов на всех уровнях управления. Еще один аспект – уровень инфляции в стране. Высокий уровень инфляции может привести к созданию так называемой инфляционной бухгалтерской системы, при которой необходимы частые переоценки показателей отчетности. Примеры инфляционных бухгалтерий имеются в некоторых странах Латинской Америки.

Пользователи финансовой информации и цели, которые они ставят перед собой

Информация, содержащаяся в финансовой отчетности предприятий, отвечает потребностям определенных групп пользователей. От того, интересы каких именно пользователей доминируют в стране, зависит набор показателей, раскрываемых в финансовой отчетности. Например, в США и Великобритании преобладают интересы инвесторов, в ряде европейских стран – кредиторов. Во многих странах преобладают интересы государственных, особенно налоговых, органов.

Доминирование тех или иных пользователей финансовой информации при установлении набора показателей финансовой отчетности во многом зависит от основных источников финансирования компаний. Ориентированность компаний США и Великобритании на капитал инвесторов обуславливает приоритет данной группы пользователей перед другими. Напротив, финансы многих европейских компаний в большей степени зависят от кредитов банков.

Национальные исторические традиции

Национальные системы учета формировались в течение длительного времени по-разному в каждой стране. Общей тенденцией их развития является непрерывное изменение и совершенствование, однако человеческому обществу, как известно, свойственно стремление сохранить прежние традиции. Так, национальные стандарты стран Европы, имеющих давние традиции, существенно различаются между собой. В то же время многие из стран, тесно связанных с США, часто используют национальные американские стандарты бухгалтерского учета – GAAP [3, с. 28].

Таким образом, наличие упомянутых объективных причин, вызывающих различия в национальных системах бухгалтерского учета, существенно препятствует их стандартизации на международном уровне. И все-таки реальность состоит в том, что различия в национальных бухгалтерских стандартах можно обойти, если выделить группы стран с похожими культурными и экономическими традициями и подходами к системе бухгалтерского учета и отчетности. Это станет залогом успеха в объединении национальных систем бухгалтерского учета, в первую очередь через классификацию их по ряду определенных признаков.

До 1970 года бухгалтерский учет не получил интернационального признания и все еще оставался уникальным языком бизнеса для каждой страны. Однако в течение последних десятилетий ведется работа по созданию единых правил и стандартов бухгалтерского учета, которые могут быть признаны в большинстве стран, в том числе наряду с национальными стандартами учета.

Использование единых учетных нормативов реализует ключевую тенденцию рынка в среднесрочной перспективе – интеграцию в мировой рынок, когда ведение бизнеса на международном уровне возможно только с использованием международно признанных стандартов учета. Очевидно и то, что глобализация экономических процессов, развитие предпринимательства предъявляют определенные требования к единообразию и прозрачности применяемых в разных странах принципов формирования финансовой отчетности. Последние исследования в этой сфере указывают на готовность профессионального сообщества к улучшению качества национальных систем учета и отчетности, их сближению на межгосударственном уровне.

Развитие информационной экономики, стандартизация национальных систем бухгалтерского учета неизбежно приводят к созданию новой учетной парадигмы. Введя понятие «парадигма» в научный оборот, американский историк Томас Сэмюэл Кун отмечал: «Под парадигмами я подразумеваю признанные всеми научные достижения, которые в течение определенного времени дают научному сообществу модель постановки проблем и их решений» [2, с. 11]. Теории

Т. Куна присущ иреволюционный подход, при котором одна теоретическая структура вытесняет другую, и признание социальной природы научных сообществ.

В подтверждение учения Т. Куна профессор Л.А. Чайковская справедливо отмечает: «Институционализм позволяет объяснить динамику учетного процесса, особенности его трансформации, а также эволюционные процессы его становления и развития. Этому способствует включение в институциональный анализ инструментов, присущих смежным наукам, что обеспечивает более полное понимание роли бухгалтерского учета в развитии экономики» [6, с. 61].

Именно государство является институциональным партнером предприятий в экономической сфере. Ведение бизнеса в каждой стране основано на системе фундаментальных ценностей, направленных на рост конкурентоспособности страны, создание условий для устойчивого развития экономики.

Две взаимодополняющие идеи – социальной ответственности бизнеса и обеспечения устойчивого развития – требуют подкрепления в виде информационного обеспечения управления процессами в бизнес-единицах. Как известно, эту функцию информационного обеспечения выполняет финансовая отчетность компаний.

В последнее время в центре внимания находятся проблемы выработки принципов формирования, требований к качественным характеристикам отчетности компаний, к полноте раскрываемой информации. Подтверждением этого факта является распространение среди профессионального сообщества бухгалтеров, аудиторов идеи унификации бухгалтерского учета.

Международная унификация бухгалтерского учета обусловлена целым рядом взаимосвязанных причин: появлением новых мировых рынков капиталов, расширением инвестиционных возможностей, усилением роли транснациональных корпораций, созданием региональных экономических пространств, бурными процессами в области информационных технологий.

При этом международная стандартизация бухгалтерского учета и отчетности не ограничивается только задачами унификации и единообразия формирования отчетной информации компаний, находящихся в различных

странах, но и предусматривает увязку форм и методов текущего бухгалтерского учета. В данном случае система МСФО является в определенном смысле квинтэссенцией современной бухгалтерской науки и актуального опыта, накопленного профессиональными бухгалтерами компаний различных отраслей и форм из разных стран. Причем сама она не является статичной, так как постоянно идет процесс разработки новых и пересмотра старых стандартов, выходят разъяснения по отдельным вопросам применения МСФО.

Гармонизация стандартов учета представляет собой значимое достижение всех сторон, участвующих в данном процессе. Внедрение базовых стандартов МСФО в Европе создало предпосылку для их всемирного признания. Многие национальные правительства признали значимость единого режима составления финансовой отчетности и приняли МСФО.

Комиссия по ценным бумагам и биржам США (SEC) в июле 2012 года опубликовала окончательный рабочий план по внедрению МСФО. И хотя долгожданный отчет содержит исчерпывающее обсуждение вопросов внедрения МСФО, дата перехода на МСФО американских компаний до сих пор не определена.

Разработка общепризнанных концепций, норм и правил представления учетной информации в финансовой отчетности является дальновидным решением экономического сообщества, имеющим глобальное значение. С помощью МСФО можно представить данные о деятельности хозяйствующего субъекта, понятные любому заинтересованному пользователю независимо от его национальной принадлежности и территориальной удаленности от этого субъекта [5, с. 83].

Используя ранжирование гармонизации на международную и локальную, следует отметить, что подготовка финансовой отчетности в соответствии с МСФО укладывается в рамки международной гармонизации, при которой финансовая отчетность отдельно взятой страны должна соответствовать требованиям МСФО и, соответственно, является процессом длительным и трудоемким.

В России в условиях повышенных рисков признание международных стандартов

Внедрение базовых стандартов МСФО в Европе создало предпосылку для их всемирного признания.


Использование МСФО способствует улучшению делового климата в стране и укреплению чувства уверенности у предпринимателей.

финансовой отчетности является важным шагом, направленным на привлечение иностранных инвестиций, и переход на международную практику учета существенно облегчит взаимоотношения российских организаций с их зарубежными партнерами, будет способствовать увеличению числа совместных проектов.

У хозяйствующих субъектов появляется возможность повысить конкурентоспособность организаций за счет обеспечения надежной и прозрачной информацией заинтересованных пользователей. Инвесторы же смогут получить информацию, благодаря которой можно будет оценить объект возможных вложений. Все это способствует взаимному доверию между Россией и международным сообществом. Поэтому переход российских хозяйствующих субъектов на бухгалтерскую (финансовую) отчетность, которая понятна и вызывает доверие не только в России, но и за рубежом, является весьма важным элементом проводимой реформы.

Таким образом, на первый взгляд кажется, что МСФО в основном

способствуют выходу на мировые финансовые рынки. Однако интерес большинства российских организаций не ориентирован именно на мировой рынок.

Внедрение МСФО позволит последовательно устранить недостатки и несоответствия отечественной системы бухгалтерского учета запросам рыночной экономики без нарушения целостности этой системы. К тому же применение МСФО позволяет усовершенствовать свои системы учетной информации за счет использования единых методик учета в целях управления хозяйственной деятельностью, обеспечивать менеджеров такой информацией, которая значительно повышает эффективность управления, дает возможность грамотно общаться с акционерами и рынком, повысить прозрачность деятельности компании, укрепить систему корпоративного поведения. Кроме того, использование МСФО способствует улучшению делового климата в стране и укреплению чувства уверенности у предпринимателей. 

Библиографический список

1. Концепция развития бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации на среднесрочную перспективу (одобрена приказом министра финансов Российской Федерации от 1 июля 2004 г. № 180).
2. Кун Т. Структура научных революций. – М. : Прогресс, 1975. – С. 11–18.
3. МСФО: теория, методика и практика их применения в России : монография; [под ред. Н.Т. Лабынцева]. Германия, Palmarium Academic Publishing, 2014. – 558 с.
4. Островский О.М. Интеграция России в международное бухгалтерское сообщество // Бухгалтерский учет. – 2002. – № 5. – С. 15.
5. Сэмюэл Си Уивер. Финансы и бухгалтерский учет для нефинансовых менеджеров / Сэмюэл Си Уивер, Джей Фред Весто. – Пер. с англ. М. : HIPPO PUBLISHING LTD, 2006. – С. 83.
6. Чайковская Л.А. Теория и методология бухгалтерского учета : институциональный подход // Аудиторские ведомости. – 2007. – № 12. – С. 61–69.

References

1. Kontseptsiya razvitiya buhgalterskogo uchata i otchetnosti v Rossiyskoy Federatsii na srednesrochnuyu perspektivu [The concept of development of accounting and reporting in the Russian Federation for the medium term] (approved by order of the Minister of Finance of the Russian Federation from July 1, 2004, № 180).
2. Kuhn T. Struktura nauchnyh revolutsiy [The structure of scientific revolutions]. – М. : Progress, 1975. – P. 11-18.
3. MSFO: teoriya, metodika i praktika ih primeneniya v Rossii [IFRS: theory, methodology and practice of their application in Russia] : monograph; [under ed. by N.T. Labyntsev]. Palmarium Academic Publishing, Germany 2014. – 558 p.
4. Ostrovsky O.M. Integratsiya Rossii v mezhdunarodnoe buhgalterskoe soobschestvo [Integration of Russia into international accounting community] // Buhgalterskiy uchets. – 2002. – № 5. – P. 15.
5. Samuel C Weaver Finansy i buhgalterskiy uchets dlya nefinansovykh menedzherov [Finance and accounting for non-financial managers] / Samuel C Weaver, J. Fred Weston: Trans. from English. – М. : HIPPO PUBLISHING LTD, 2006. – P. 83.
6. Chaykovskaya L.A. Teoriya i metodologiya buhgalterskogo ucheta: institutsional'ny podhod [Theory and methodology of accounting: institutional approach] // Auditorskie vedomosti. – 2007. – № 12. – P. 61-69.

УДК 65.011.12
 ВАК 08.00.12

Анализ бизнес-моделей как ключевого конкурентного преимущества организации

Analysis of business models as a key competitive advantage of the organization

Денис Владимирович Бутусов, *Финансовый университет
 при Правительстве Российской Федерации, Россия, Москва
 аспирант кафедры «Экономический анализ»*

Denis Butusov, *Financial University under the Government of the Russian Federation,
 Russia, Moscow*

graduate student of the Department "Economic analysis"

e-mail: denis@butusov.su

129164, Россия, Москва, ул. Кибальчича, д. 1. Тел. 8 (495) 615-58-92.

1, Kibalchicha st., Moscow, Russia, 129164. Phone 8 (495) 615-58-92.

В данной статье описывается актуальность построения адаптивных бизнес-моделей в условиях постоянно меняющейся экономической среды, рассмотрены подходы известных исследователей к определению термина «бизнес-модель», приведена классификация бизнес-моделей.

The paper discusses the relevance of building adaptive business models in a constantly changing market environment, considered approaches of known researches to the definition of "business model", shows the classification of business models.

Ключевые слова: бизнес-модель; конкурентное преимущество; ценность; конкурентоспособность.

Keywords: business model; competitive advantage; value; competitiveness.

На сегодняшний день проблема построения адаптивной бизнес-модели для российских компаний является актуальной и мало проработанной как на теоретическом, так и на практическом уровне. Решение проблемы, по моему мнению, кроется в разработке и апробировании бизнес-модели компании, формировании информационно-аналитического инструментария для мониторинга состояния и оценки эффективности бизнес-моделей, уточнении методики оценки влияния основных параметров бизнес-модели на конкурентоспособность, кредитоспособность, финансовую устойчивость организации.

Эволюцию создания и применения «бизнес-моделей» можно проследить на протяжении всего XX столетия. Так, одной из базовых и самых старых остается модель «хранителя магазина»: способ организации бизнеса – открытие магазина там, где находятся постоянные покупатели. Наряду с моделью «хранителя магазина» стоит модель «приманки и крюка», когда продажа одного продукта привязана к другому. Примером этой бизнес-модели могут служить: бритва (приманка) и лезвие (крюк), принтер (приманка) и картридж (крюк), фотоаппарат (приманка) и печать фотографий (крюк).

В последнее время термин «бизнес-модель» набирает популярность не только в рамках научно-исследовательских кругов, но и в рамках бизнес-сообщества.

На сегодняшний день проблема построения адаптивной бизнес-модели для российских компаний является актуальной и мало проработанной как на теоретическом, так и на практическом уровне. Решение проблемы, по моему мнению, кроется в разработке и апробировании бизнес-модели компании, формировании информационно-аналитического инструментария для мониторинга состояния и оценки эффективности бизнес-моделей, уточнении методики оценки влияния основных параметров бизнес-модели на конкурентоспособность, кредитоспособность, финансовую устойчивость организации.

Эволюцию создания и применения «бизнес-моделей» можно проследить на протяжении всего XX столетия. Так, одной из базовых и самых старых остается модель «хранителя магазина»: способ организации бизнеса – открытие магазина там, где находятся постоянные покупатели. Наряду с моделью «хранителя магазина» стоит модель «приманки и крюка», когда продажа одного продукта привязана к другому. Примером этой бизнес-модели могут служить: бритва (приманка) и лезвие (крюк), принтер (приманка) и картридж (крюк), фотоаппарат (приманка) и печать фотографий (крюк).

Новые бизнес-модели создавались в разных компаниях, являясь залогом их успеха в долгосрочной перспективе. Однако число публикаций в деловых и научных журналах по этой теме вплоть до конца XX века было незначительным, о чем свидетельствует исследование IESE Business School – University of Navarra (рис.1) [7, с. 5].

В последнее время термин «бизнес-модель» набирает популярность не только в рамках научно-исследовательских кругов, но и в рамках бизнес-сообщества. До сих пор не существует единой трактовки этого понятия, однако можно выделить две основные группы специалистов, у которых имеются значительные различия в формулировке основных принципов термина «бизнес-модель».

Первые ориентируются на ценность, которую компания создает для своих клиентов, вторые направляют свою внимание на технологию, рассматривая деятельность организации с точки зрения бизнес-процессов и технологий их осуществления. Таким образом, все многообразие формулировок термина

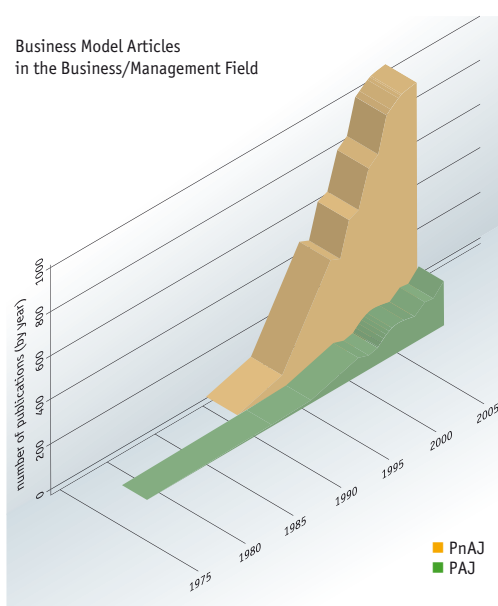


Рис. 1 Исследование IESE Business School – University of Navarra

«бизнес-модель» можно разделить на две основные категории:

- бизнес-модели, ориентированные на взаимоотношения с внешним окружением организации, на создаваемые для клиентов ценности;
- бизнес-модели, ориентированные на бизнес-процессы внутри компании.

Бизнес-модель первого типа, ориентированная на взаимоотношения с внешним рыночным окружением, может быть построена как комплексная система действий и взаимоотношений, обеспечивающих возможность выхода компании на рынок с предложением своих услуг или продукции, имеющих ценность для конкретных потребителей, и продажа которых гарантирует получение прибыли. Бизнес-модель также может представлять собой описание способов создания ценности для потребителей, привлечения этих потребителей, сбыта им продукции и получения прибыли.

Модели второго типа, ориентированные на процессы внутри организации, как правило, строятся в виде описания с заданной точностью коммерческого предприятия как сложной системы, состоящей из взаимосвязанных подсистем. В рамках такой бизнес-модели отображаются все ресурсы, объекты, процессы, регламенты их осуществления, направления развития и критерии оценки эффективности функционирования системы. Нетрудно заметить, что оба эти варианта, по сути, дополняют друг друга [1, с. 28-29].

Важно отметить, что зачастую может сложиться впечатление тождественности понятий «бизнес-модель» и стратегия. Хотя эти термины тесно взаимосвязаны, но не стоит приравнивать их друг к другу. Их взаимосвязь объясняется тем, что в результате реализации стратегии создается ценность для всех заинтересованных лиц организации, при этом формируется адаптивная бизнес-модель для достижения стратегических целей. Таким образом, и бизнес-модель и стратегию можно считать конкурентным преимуществом организации и фактором создания ценности. Проиллюстрировать данную взаимосвязь можно в виде формулы [2]

$$V = MS, \text{ где}$$

V – ценность (value);

M – модель (model);

S – стратегия (strategy).

Хотя и не существует единого определения понятия «бизнес-модель», некоторые исследователи вырабатывают свое видение того, что они понимают под этим термином.

Одним из первых, кто дал определение бизнес-модели, был Адриан Сливоцки. По его мнению, модель бизнеса – это то, как компания выбирает потребителя, формулирует и разграничивает свои предложения, распределяет ресурсы, определяет, какие задачи она сможет выполнить своими силами и для каких придется привлекать специалистов со стороны, выходит на рынок, создает ценность для потребителя и получает от этого прибыль. Компании могут предлагать продукты, услуги или технологии, но это предложение основывается на комплексной системе действий и взаимоотношений, которая представляет собой бизнес-модель компании [3, с. 432].

Одним из самых ярких исследователей данной проблематики является Александр Остервальдер. В своей книге «Построение бизнес моделей» автор определяет, что бизнес-модель – это представление о том, как организация делает (или намеревается сделать) деньги. Бизнес-модель описывает ценность, которую организация предлагает различным клиентам, отражает способности организации, перечень партнеров, требуемых для создания, продвижения и поставки этой ценности клиентам, отношения капитала, необходимые для получения устойчивых потоков дохода [4, с. 288].

Еще одним исследователем, давшим определение бизнес-модели, является

Генри Чесбро. С его точки зрения, бизнес-модель компании – это способ, который компания использует для создания ценности и получения прибыли [5, с. 236].

Этих определений гораздо больше, но как можно заметить, все авторы в своих трактовках используют слово ценность. Именно ценность, которую создает организация для своих клиентов, является ключевым элементом бизнес-модели любой компании, так как она определяет ее содержание и конкурентоспособность.

Многообразие бизнес-моделей обуславливает необходимость их аналитической классификации. Подобных классификаций может быть много, их выбор зависит от целей бизнес-анализа. Наиболее известна классификация, разработанная специалистами Массачусетского технологического института, получившая название «Архетипы бизнес-моделей МГТ» (см. таблицу).

Типология этой классификации основана на двух фундаментальных измерениях бизнеса любой компании. Первое измерение определяет типы прав на активы, которые продаются компанией. Оно позволяет выделить четыре базовые бизнес-модели: создатель, дистрибьютор, владелец и брокер.

Второе измерение характеризует активы, вовлеченные в бизнес, выделяя четыре основных типа активов: физические, финансовые, нематериальные и человеческие. На основе этих типов активов в пределах каждой из четырех основных бизнес-моделей выделяются еще по четыре подкатегории бизнес-моделей. В общей сложности в рамках данной типологии выделено 16 типов специализированных бизнес-моделей. Скажем, Microsoft позиционируется как владелец нематериальных активов, а General Motors, в основном, как пользователь и производитель физических активов [6, с. 31].

В настоящее время в условиях постоянно меняющейся мировой экономики многие бизнес-модели теряют свою конкурентоспособность и становятся фактором, тормозящим развитие организации. Компании, которые продолжают использовать эти модели, терпят убытки и в конечном итоге уходят с рынка. Ряд моделей, которые были актуальны до кризисного периода, становятся неактуальными в современной России.

Поэтому нельзя один раз разработать успешную бизнес-модель и быть

Многообразие бизнес-моделей обуславливает необходимость их аналитической классификации.

Таблица 1. Классификация бизнес-моделей

Бизнес-модели (права на активы)	Типология активов			
	Финансовые	Физические	Нематериальные	Человеческие
«Создатель» (существенное преобразование собственности)	Предприниматель	Производитель	Изобретатель	Создатель и продавец человеческих ресурсов (нелегальный бизнес)
«Дистрибьютор» (ограниченное преобразование собственности)	Финансовый трейдер	Оптовый продавец (ритейлер)	Интернет-трейдер	Дистрибьютор человеческих ресурсов (нелегальный бизнес)
«Владелец» (использование собственности)	Банки и другие финансовые институты	Гостиницы, прокат автомобилей и т.п.	Издательства, патентообладатели	Консалтинг
«Брокер» (посредник по подбору собственности в соответствии с запросами)	Финансовый брокер	Брокер по физическим активам	Интернет-брокер	Кадровые агентства

уверенным, что она таковой останется в долгосрочной перспективе. Компании должны вносить своевременные изменения в существующую бизнес-модель, а в ряде случаев – полностью пересматривать ее, чтобы избежать банкротства. Не стоит забывать, что кризис – это шанс для многих компаний использовать недоступные ранее возможности для усиления своих позиций на рынке, путем своевременного перехода к адаптивной бизнес-модели.

Считаю, что совершенно правы те исследователи, которые делают акцент как на внутреннюю оптимизацию бизнес-процессов, так и на создание ценности для клиента и взаимоотношение с внешним окружением. Комбинирование этих двух элементов позволяет эффективно управлять самой организацией и быть в тренде, не отставать от конкурентов или даже быть флагманом в своей отрасли или хотя бы регионе путем создания ценности.

Библиографический список

1. Бариленко В.И. Основы бизнес-анализа : учебное пособие / В.В. Бердников, Р.П. Булыга; [под ред. проф. В.И. Бариленко]. – М. : КНОРУС, 2014. – 272 с.
2. Сооляттэ А.Ю. Бизнес-модели компаний: определение, эволюция, классификация // Инфоportal ФИНЭКСПЕРТ [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.finexpert-training.ru/index.php?ID=152&articleID=358> (дата обращения: 06.04.2015).
3. Сливотски А. Миграция ценности. Что будет с вашим бизнесом послезавтра? – пер. с англ. – М. : Манн, Иванов и Фербер, 2006. – 175 с.
4. Остервальдер А., Пинье, И. Построение бизнес-моделей. – пер. с англ. – М. : Альпина Паблишер, 2011. – 279 с.
5. Чесбро Г. Открытые инновации. Создание прибыльных технологий. – пер. с англ. – М. : Поколение, 2007. – 336 с.
6. Актуальные проблемы развития бизнес-анализа в условиях ориентации на инновационный путь развития : монография; [под ред. проф. В.И. Бариленко]. – М. : Финансовый университет, 2011. – 204 с.
7. Zott Ch., Amit R., Massa L. The business model: theoretical roots, recent developments, and future research : working paper. – Business School University of Navarra, 2010.

References

1. Barilenko V.I. Osnovy biznes-analiza [Business-analysis fundamentals] : tutorial / V.V. Berdnikov, R.P. Bulyga; [under ed. by prof. V.I. Barilenko]. – М. : KNORUS, 2014 – 272 p.
2. Soolyatte A. Yu. Biznes-modeli kompaniy: opredelenie, evolutsiya, klassifikatsiya [Business models of companies: definition, evolution, classification] // Knowledge gateway FINEXPERT [Electronic resource]. – Access mode: <http://www.finexpert-training.ru/index.php?ID=152&articleID=358> (date of access: 06.04.2015).

3. Slywotzky A. Migratsiya tsennosti. Chto budet s vashim biznesom poslezavtra? [Value migration: How to Think Several Moves Ahead of the Competition?] – trans. from Eng. – М. : Mann, Ivanov i Ferber, 2006. – 175 p.
4. Osterwalder A., Pigneur Y. Postroenie biznes-modeley [Business model generation]. – trans. from Eng. – М. : Alpina Publisher, 2011 – 279 p.
5. Chesbrough H. Otkrytye innovatsii. Sozdanie pribyl'nyh tehnologiy [Open Innovation: The New Imperative for Creating and Profiting from Technology]. – trans. from Eng. – М. V. Pokolenie, 2007, 336 p.
6. Aktual'nye problemy biznes-analiza v usloviyah orientatsii na innovatsionniy put' razvitiya [Actual problems of development of business analysis in terms of orientation to innovative development] : monograph; [under ed. by prof. V.I. Barilenko]. – М. : Finansoviy unversitet, 2011. – 204 p.

УДК 65.011.12

ВАК 08.00.12

Бизнес-модель инноваций как инструмент обеспечения конкурентных преимуществ и устойчивого роста аудиторских организаций

Innovative business-model as implement of protection competitive advantage and persistent growth of auditing firms

Виктория Сергеевна Пестерева, *Финансовый университет
при Правительстве Российской Федерации, Россия, Москва
аспирант кафедры «Аудит и контроль»*

Viktoria Pestereva, *Financial University under the Government of the Russian Federation,
Russia, Moscow*

graduate student of the Department "Audit and Control"
pestereva.victoria@yandex.ru

*107996, Россия, Москва, ул. Кибальчича, д. 1, комн. 1003. Телефон 8 (495) 683-35-44.
Off. 1003, 1, Kibalchicha st.t, Moscow, Russia, 107996. Phone 8 (495) 683-35-44.*

Статья посвящена проблеме определения инновационного потенциала. В статье рассматриваются основные подходы к определению понятий «инновационный потенциал» и «интеллектуальный капитал», обосновывается важность систематической и регулярной оценки инновационного потенциала компании.

The article is devoted with problem the definition of intellectual capital. The article deals with main concepts of definition «the intellectual capital» and «the innovation potential». It is get the foundations of importance the systematic and regular valuation of the innovation potential.

Ключевые слова: инновационный потенциал; интеллектуальный капитал; инновация; инновационное развитие; риск.

Keywords: intellectual capital; reporting; risks; key indicators; disclosures.

Инновационность бизнеса на данный момент является ключевым фактором, влияющим на стоимость компании и ее привлекательность в глазах инвесторов.

В современном мире, в котором предприятия действуют по законам жесточайшей конкуренции, скорость реализации и уникальность применяемых в бизнесе технологий и знаний, является одним из главных факторов достижения предприятием устойчивого и конкурентоспособного положения на рынке. На сегодняшний день, развитие и использование инновационного потенциала во многом определяет эффективность и прибыльность бизнеса. В большей степени, это касается наукоемких и высокотехнологичных отраслей, таких, как производство ЭВМ, научных приборов, медицинских препаратов, авиационно-космической техники и др.

Уделять должное внимание технологиям и инновациям требуется, как на уровне компании, так и на уровне государства. От уровня технической оснащенности производства зависит результат деятельности предприятия и эффективность его функционирования. А для государства инновационный потенциал – это показатель не только его экономической развитости, но также и будущих перспектив развития. Большинство стран предпочитают вкладывать средства в науку, образование, высокотехнологичные отрасли для того, чтобы повысить уровень своего инновационного потенциала.

Как известно, на данный момент существует огромное количество подходов к определению инноваций. Тем не менее, нет определения данной экономической категории, закрепленного на государственном уровне в форме нормативно-правовых и иных законодательных актов. Поэтому на практике мы сталкиваемся с различиями и спорами, когда речь заходит о том, что же понимается под «инновацией».

В любом государстве, в том числе и в Российской Федерации, инновации возникают и развиваются в двух основных сегментах:

- 1) отрасли, обеспечивающие национальную безопасность, технологическую и экономическую независимость страны в целом. Основным инвестором, заказчиком и покупателем на этом рынке является государство;
- 2) отрасли, поставляющие продукты и услуги для конечных покупателей – физических лиц и компаний. В роли инвесторов, заказчиков и покупателей выступают соответственно компании и физические лица [5].

Важно отметить, что и подходы к определению инноваций в данных сегментах

существенно различаются. Традиционная или государственная модель определяет инновации как новые или улучшенные продукты, материалы, технологии и методы, которые производятся по заказу государства. При оценке «отдачи» от инноваций в таком подходе учитываются только затраты. Они не должны быть выше запланированных. При этом в данном подходе не учитываются показатели коммерциализации новых технологий и разработок [5].

В рыночном сегменте под инновацией понимается более широкое определение. Инновация – это не только новые продукты или технологии, но и нововведения в области услуг, процессах и бизнес-моделях. В последнее десятилетие в нашей стране уделяется особое внимание именно этому направлению: логистике, информационным и телекоммуникационным технологиям [5].

Инновационность бизнеса на данный момент является ключевым фактором, влияющим на стоимость компании и ее привлекательность в глазах инвесторов. Данные бухгалтерского баланса отражают стоимость компании недостаточно полно для принятия стратегически важных решений. Для полной оценки стоимости компании необходим комплексный показатель, позволяющий инвесторам увидеть перспективы и возможности развития компании в будущем. Этим показателем может быть показатель инновационного потенциала или интеллектуального капитала.

Р.П. Булыга дает научное определение «интеллектуального капитала бизнеса», который является основой для трансформации внешней отчетности деятельности организации, повышения ее «прозрачности» и понятности для инвесторов. Булыга отмечает, что «интеллектуальный капитал представляет собой собирательное понятие для обозначения всей совокупности элементов неосязаемого (нематериального) потенциала фирмы, а также системы экономических отношений по его использованию для создания стоимости бизнеса».

В этом значении интеллектуальный капитал включает: совокупную рабочую силу, специальные знания, умения и навыки работников (человеческий капитал); интеллектуальную собственность, информационные ресурсы и технологии, электронные сети, организационную структуру и систему управления бизнесом (организационный капитал); отношения с клиентами

и деловыми партнерами по поводу обслуживания клиентов; коммерческие идеи и сеть распространения продукции (услуг); средства индивидуализации коммерческой организации; деловую репутацию фирмы (клиентский капитал) [2].

Инновационный потенциал бизнеса – это показатель, характеризующий способность компании трансформировать знания и средства производства в новые продукты, услуги, новые или усовершенствованные процессы. Каждая компания располагает различными НМА, которые в конечном итоге влияют на стоимость компании в глазах потребителей и клиентов.

Например, деловая репутация компании играет огромную роль при покупке клиентом продукта или услуги. Совершенно очевидно, что клиент будет с большей вероятностью покупать продукты у известной и крупной компании с собственным брэндом и налаженными деловыми связями, чем у только начинающей свою деятельность компании.

На величину инновационного потенциала влияют многие факторы. К ним относится также человеческий, организационный и инновационный капитал. Человеческий капитал – это знания и навыки сотрудников организации, их профессиональный опыт и уровень компетенции, а также личностные особенности. Например, в аудиторской организации человеческий капитал может быть оценен с помощью следующих показателей:

- уровень образования работников предприятия (рейтинг университета, наличие сертификатов о курсах повышения квалификации);
- наличие профессиональной аудиторской лицензии у сотрудников, АССА;
- наличие дополнительного бизнес-образования, например MBA;
- уровень профессиональной компетенции, наличие опыта работы в ведущих компаниях в должности аудитора, результаты и достижения сотрудников в процессе аудиторских проверок.

Организационный капитал – это часть интеллектуального капитала, к которой относится инфраструктура, бизнес-процессы, корпоративная культура, оснащенность рабочих мест специальной техникой и приборами, наличие на предприятии современного оборудования [3]. Инновационный капитал компании включает в себя нематериальные активы, объекты интеллектуальной собственности и т.д.



Рис. Составляющие инновационного потенциала компании

Совокупность этих капиталов и образует инновационный потенциал организации (см. рис.).

Предприятие-инноватор, действуя в условиях неопределенности, должно совершенствовать свою производственную базу, систему материально-технического обеспечения, оптимизировать структуру сбытовой сети и систему движения товаров, приспосабливаясь к изменениям окружающей среды.

Предпринимательская деятельность неразрывно связана с риском. В условиях неопределенности, изменчивости и неустойчивости окружающей среды возрастает вероятность принятия неэффективных управленческих решений, которые приводят к возникновению потерь, убытков. В связи с этим усиливается необходимость аудита инновационной деятельности предприятия.

Аудит инновационного потенциала призван оценить последствия принятия тех или иных решений, особенно на стадии стратегического планирования.

Ключевая функция контроля и аудита на всех стадиях инновационной деятельности, включая стадию исследования, разработки инновационного продукта и ввода на рынок – минимизировать риск и сократить возможные убытки.

Степень риска иногда определяется как произведение ожидаемого ущерба на вероятность того, что ущерб произойдет. В связи с установлением взаимосвязи между величиной риска выбираемого решения, а также возможным ущербом, наносимым этим решением, и вероятностью, с которой ущерб причиняется,

Аудит инновационного потенциала призван оценить последствия принятия тех или иных решений, особенно на стадии стратегического планирования.

предполагается, что наилучшим является решение с минимальным риском [6]. Для выбора решения с минимальным риском составим функцию риска:

$$R = Ap_1 + (A + B) p_2, \text{ где} \quad (1)$$

R – риск;

A и B – ущерб от выбираемых решений;
 p_1 и p_2 – степень уверенности, что произойдут ошибки при принятии этих решений.


Таким образом, аудит в процессе инновационного развития предприятия призван обосновать значения p_1 и p_2 и способствовать принятию наиболее эффективных инновационных решений.

В условиях современной экономики компания, стремящаяся к победе в конкурентной борьбе и к обеспечению себе платформы для устойчивого развития, должна преридерживаться бизнес-модели с высоким инновационным потенциалом. Такая бизнес-модель является приоритетной не только для промышленных

предприятий, но для других компаний, в том числе аудиторских.

В настоящее время аудиторские компании испытывают определенные трудности в связи со сложной экономической ситуацией. Рынок их традиционных продуктов сокращается, уменьшается количество клиентов.

В подобных условиях аудиторским компаниям следует разрабатывать и применять инновационную бизнес-модель. Такая бизнес-модель должна охватить инновации, как в области управления компанией, так и в непосредственной деятельности. При формировании бизнес-модели инноваций следует ориентироваться не только на компании лидеры в данной области, но и на уникальные особенности компании.

Принятие бизнес-модели инноваций позволит аудиторской компании, правильно сочетая достижения компаний-лидеров и собственный ресурсный и идейный потенциалы, создать необходимые конкурентные преимущества для дальнейшего успешного развития. 

В настоящее время аудиторские компании испытывают определенные трудности в связи со сложной экономической ситуацией.

Библиографический список

1. Булыга Р.П. Интеллектуальный капитал бизнеса: методологические проблемы бухгалтерского учета и аудита. – М. : Бухгалтерский учет, 2005. – 272 с.
2. Булыга Р.П. Новая парадигма внешней отчетности организации, основанная на концепции интеллектуального капитала // Риск: ресурсы, информация, снабжение, конкуренция. – 2012. – №1. – С. 626-630.
3. Ермоленко В.В. Проблемы раскрытия информации об интеллектуальном капитале компании // Риск: ресурсы, информация, снабжение, конкуренция. – 2012. – № 2. – С. 434-437.
4. Сооляттэ А.Ю. Бизнес-модель – ключ к развитию бизнеса на основе инноваций // Менеджмент инноваций. – 2010. – № 1.
5. Инновационная активность крупного бизнеса в России: механизмы, барьеры, перспективы // Российский журнал менеджмента. – 2010. – № 4. – Том 8. – С. 81–112.
6. Шилов А. Инновационная экономика: наука, государство, бизнес // Вопр. экономики. – 2011. – № 1. – С. 127-137.

References

1. Bulyga R.P. Intellektual'nyy kapital biznesa: metodologicheskie problemy buhgalterskogo ucheta i audita [The intellectual capital. Methodology problems of accounting and auditing]. – М. : Buhgaltersky uchets, 2005. – 272 p.
2. Bulyga R.P. Novaya paradigma vneshney otchetnosti organizatsii, osnovannaya na kontseptsii intellektual'nogo kapitala [The new paradigm of external financial reporting based on conception of intellectual capital] // Risk: resursy, informatsiya, snabzhenie, konkurentsya. – 2012. – №1. – P. 626-630.
3. Ermolenko V.V. Problemy raskrytiya informatsii ob intellektual'nom kapitale kompanii [Problems of disclosure information about corporate intellectual capital] // Risk: resursy, informatsiya, snabzhenie, konkurentsya. – 2012. – № 2. – P. 434-437.
4. Soolyatte A. Yu. Biznes-model' – kluch k razvitiyu biznesa na osnove innovatsiy [Business model – the key to innovation development of business] // Menedzhment innovatsiy. – 2010. – № 1.
5. Innovatsionnaya aktivnost' krupnogo biznesa v Rossii: mehanizmy, bar'ery, perspektivy [Innovation activity of the large business in Russia: machinery, barriers, perspectives] // Rossiysky zhurnal menedzhmenta. – 2010. – № 4. – Том 8. – P. 81–112.
6. Shilov A. Innovacionnaya ekonomika: nauka, gosudarstvo, bizness [Innovative economy: science, state, business] // Voprosy ekonomiky. – 2011. – № 1 – P. 127 – 137.

УДК 675 (045)

Совершенствование отчетности российских предприятий и групп в свете развития современной теории корпоративного управления

Reporting improvement of Russian companies and groups in the context of the theory of corporate governance

Валерий Валерьевич Смирнов, Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации, Россия, Москва канд. экон. наук, доцент

Valery Smirnov, Financial university under the Government of the Russian Federation PhD (Economics), Associate Professor

e-mail: valeryvsmirnov@rambler.ru

125468, Россия, г. Москва, Ленинградский пр-т, д. 49. Тел. 8 (910) 479-26-90.
49, Leningradskiy avenue, Moscow, Russia, 125468. Phone 8 (910) 479-26-90.

В статье рассматривается актуальная проблема совершенствования отчетности предприятий и их групп в контексте обеспечения долгосрочной комплексной эффективности их деятельности, принятия решений инвесторами, государственными и социальными институтами с учетом различных аспектов корпоративной эффективности. Приводится обзор современных точек зрения на проблему, излагаются предложения о перспективах ее решения.

The article deals with the actual problems of improving companies and groups reporting in the context of a comprehensive long-term effectiveness of decision-making by investors, government and social institutions, taking into account various aspects of corporate performance. Provides an overview of contemporary perspectives on the problem, presents proposals on the prospects of its solutions.

Ключевые слова: интегральная стратегическая эффективность; интегрированная отчетность; комплексная эффективность; социальная и экологическая отчетность; стандарты отчетности.

Key words: integrated strategic performance; integrated reporting; comprehensive efficiency; social and environmental reporting; reporting standards.

Одной из наиболее актуальных проблем современного корпоративного управления является управление интегральной стратегической эффективностью деятельности.

В основе практического управления интегральной стратегической эффективностью лежат ее качественное и количественное измерение и оценка. Проведенные современные исследования показали, что для целей измерения и оценки интегральной стратегической

эффективности в рамках комплексного подхода применяют несколько различных способов, в том числе:

- основанный на рыночной оценке степени достижения поставленных целей;
- основанный на определении комплексного показателя динамики эффективности;
- основанный на измерении эффективности использования ресурсов;
- максимизации ключевых параметров;



Современные виды отчетности в значительной мере ориентированы на применение экономического подхода определения различных видов эффективности, в том числе социальной и экологической.

- определения рентабельности собственного капитала или активов, посчитанной на основе чистой прибыли;
- определения фундаментальной (стратегической стоимости) компании;
- рентабельности собственного капитала, посчитанной на основе возмещаемой стоимости предприятия.

Вариант определения рентабельности собственного капитала, посчитанной на основе возмещаемой стоимости, как показывает практика деятельности предприятий и их групп, является наиболее простым и точным инструментом определения интегральной стратегической эффективности. Он основан на формуле:

$$ИСЭ = \frac{Ц \times P1}{СК \times P2}, \text{ где}$$

ИСЭ – интегральная стратегическая эффективность;

Ц – цена предприятия или группы как бизнеса;

СК – собственный капитал предприятия или группы;

P1 и P2 – риски, рассматриваемые как вероятности достижения соответствующей цены и размеров собственного капитала, определяемые для целей стратегического планирования.

Поскольку для оценки предприятий и их групп могут в один и тот же момент времени применяться различные цены, существенно отличающиеся друг от друга, для определения интегральной стратегической эффективности используется возмещаемая стоимость, порядок расчета которой описан в международных стандартах финансовой отчетности [2], которая успешно определяется в настоящее время предприятиями, составляющими отчетность по международным стандартам финансовой отчетности по всем активам и единицам, генерирующим денежные потоки, в том числе по дочерним предприятиям, входящим в группы.

На основе указанной формулы могут быть разработаны различные математические модели, позволяющей на практике управлять предприятиями или их группой. Одной из возможных простых и надежных с точки зрения имеющегося математического аппарата и информационного обеспечения является модель:

$$E = \frac{\sum_{i=1}^n XiPi \vee (\sum_{k=1}^d Qk + \Delta)Pp}{\sum_{j=1}^m YjPj}, \text{ где}$$

Σ – интегральная стратегическая эффективность предприятия или группы;
 Xi – величина чистого денежного потока от i -го вида деятельности в операционном, инвестиционном и финансовом сегментах;

Pi – вероятность достижения запланированного показателя Xi -го чистого денежного потока от i -го вида деятельности;

V – или Qk – справедливая стоимость за минусом затрат на продажу k -го предприятия, входящего в группу;

Pp – вероятность достижения запланированной справедливой стоимости группы за минусом затрат на продажу;

Δ – премия или скидка к сумме справедливых стоимостей предприятий, входящих в группу, определяющая справедливую стоимость группы в целом;

Yj – величина j -го источника собственного капитала предприятия или группы;

Pj – вероятность достижения запланированного показателя Yj -го источника собственного капитала.

Прикладное значение формулы и модели определения интегральной стратегической эффективности предприятий и их групп связано с:

- созданием и совершенствованием систем комплексного управления (систем сбалансированных показателей и ERP-систем) предприятиями и группами на основе построения многофакторных моделей;
- повышением качества стратегического планирования, поскольку могут просчитываться различные варианты повышения эффективности деятельности с учетом их рисков;
- гармонизацией стратегического, тактического и оперативного управления.

Однако применение рассматриваемых формулы и математической модели в рамках варианта определения интегральной стратегической эффективности на основе рентабельности собственного капитала, посчитанной с учетом возмещаемой стоимости, как и других вариантов определения комплексной эффективности и моделей, требует дальнейшего совершенствования отчетности предприятий и их групп (в том числе консолидированной отчетности). Проблема заключается в том, что современные виды отчетности в значительной мере ориентированы на применение экономического подхода определения различных видов

эффективности, в том числе социальной и экологической.

Экономический подход при оценке эффективности деятельности предприятия использует парадигму неоклассической экономики, основанную на теории рыночного выбора потребителей, теории маржинальности (маржинального соотношения доходов и затрат) в рыночной экономике.

В случае комплексного подхода в оценке эффективности деятельности предприятия акцент переносится с сугубо рыночных показателей, предлагаемых неоклассической теорией, в область физической составляющей капитала, социальных отношений, ограничений на развитие производства и его эффективность, накладываемых социальными и биологическими характеристиками [11].

Кроме того, анализ эффективности деятельности предприятия в рамках экологической экономики предполагает расширенный, углубленный учет и анализ затрат в контексте их физической формы, социального назначения и экологических последствий, тем самым расширяя их состав и не ограничивая только статьями, подлежащими денежной оценке [12].


Источники информации, содержащие связанные количественные и качественные экономические, социальные и финансовые показатели деятельности компании находятся в стадии формирования. Актуальность данной проблемы подтверждается фактами создания в 2010 году Советом по интегрированной отчетности (ИРС, МСИО) проекта Международного стандарта интегрированной отчетности [7].

Одновременно продолжается совершенствование уже принятых в России и за рубежом стандартов социальной и экологической отчетности. Среди них из наиболее часто применяемых на практике:

- GRI – стандарт отчетности по устойчивому развитию [5];
- SA 8000:2001 [10];
- AA1000SES [8];
- ISO [8];
- ICCSR-08260008000 [6];
- ISO серии 14000;
- Социальная хартия российского бизнеса РСПП [4];
- Базовые индикаторы результативности РСПП [1];
- Социальная отчетность предприятий и организаций, зарегистрированных в РФ ТПП РФ [3].

Выше перечисленные стандарты предлагают широкий набор критериев, на основе которых может определяться эффективность деятельности предприятий. В частности, конкретно описывающий такие показатели стандарт «Базовые индикаторы результативности РСПП» называет среди основных: объем реализованной продукции (работ, услуг), начисленные к уплате налоги и другие обязательные отчисления, затраты на работников, инвестиции в основной капитал, использование энергии, потребление свежей воды на собственные нужды, выбросы загрязняющих веществ в атмосферу, сбросы сточных вод, объем отходов, число существенных аварий с экологическим ущербом, взысканный экологический ущерб, численность работников с разбивкой по территориальному признаку, уровень текучести кадров, коэффициент оборота работников, оставивших работу в данной организации по всем основаниям, охват работников коллективным договором и т.д. [1].

Проведенный анализ упомянутых стандартов показывает, что они не только не содержат в своем составе показателей, характеризующих комплексную долгосрочную эффективность, но и показателей, на основе которых она достаточно просто могла бы быть посчитана. Это является существенным их недостатком, так как стандарт «GRI» прямо говорит о том, что «в дополнение к экономической, экологической и социальной составляющим необходима четвертая – комплексная результативность» [5], на основе которой может быть рассчитан показатель интегральной стратегической эффективности.

В связи с вышесказанным, необходимо отметить, что для целей определения долгосрочной, комплексной эффективности деятельности предприятий и их групп (в настоящее время один из наиболее важных критериев для принятия решений инвесторами, государственными и общественными институтами) в отношении компаний, совершенствования систем корпоративного управления необходимо дальнейшее совершенствование отчетности, делая ее все более интегрированной с точки зрения насыщения взаимосвязанными количественными и качественными показателями, характеризующими финансовую, социальную и экологическую сторону их деятельности, степень достижения стратегических целей и реализацию миссии. 

Экономический подход при оценке эффективности деятельности предприятия использует парадигму неоклассической экономики.



Библиографический список

1. Прокопов Ф.Т., Феоктистова Е. Г. Базовые индикаторы результативности : рекомендации по использованию в практике управления и корпоративной нефинансовой отчетности / Ф. Прокопов, Е. Феоктистова и др.; [под общей редакцией А.Н. Шохина]. М. : РСПП, 2008. 68 с.
2. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 36 «Обесценение активов». [Электронный ресурс]. Режим доступа: <http://minfin.ru/common/upload/library/2015/02/main/IAS36.pdf> (дата обращения: 19.03.15).
3. Социальная отчетность предприятий и организаций, зарегистрированных в РФ. Стандарт ТПП РФ. [Электронный ресурс]. Режим доступа: <http://www.tpprf.ru/download.php?GET=6LPAY%2F81BmzcdpVmknxGLg%3D%3D> (дата обращения: 19.03.15).
4. Социальная хартия российского бизнеса. РСПП. [Электронный ресурс]. Режим доступа: <http://rspp.ru/12/6273.pdf> (дата обращения: 19.03.15).
5. Стандарт GRI «Руководство по отчетности в области устойчивого развития». [Электронный ресурс]. Режим доступа: <http://media.rspp.ru/document/1/9/c/9c2e77522792061b9ca40337d6225623.pdf> (дата обращения: 19.03.15).
6. Международный стандарт IC CSR-08260008000 «Социальная ответственность. Требования». [Электронный ресурс]. Режим доступа: http://ksovok.com/doc/ic_csr_08260008000_ru.doc (дата обращения: 19.03.15).
7. Международный стандарт «Интегрированная отчетность». [Электронный ресурс]. Режим доступа: <http://www.theiirc.org/wp-content/uploads/2013/12/13-12-08-THE-INTERNATIONAL-IR-FRAMEWORK-2-1.pdf> (дата обращения: 19.03.15).
8. Международный стандарт ISO 26000:2010 «Руководство по социальной ответственности». [Электронный ресурс]. Режим доступа: http://ksovok.com/doc/iso_fdis_26000_rus.pdf (дата обращения: 19.03.15).
9. Международный стандарт SA 8000:2008 «Социальная ответственность 8000». [Электронный ресурс]. Режим доступа: http://ksovok.com/doc/sa_8000_2008_en.pdf (дата обращения: 19.03.15).
10. AA1000 Stakeholder Engagement Standard. [Электронный ресурс]. Режим доступа: <http://www.accountability.org/standards/aa1000ses/index.html> (дата обращения: 19.03.15).
11. Daly H.E. Allocation, distribution, and scale: towards an economics that is efficient, just, and sustainable // Ecological Economics. 1992. № 6. p. 185–193.
12. Martnez-Alier J. The Environmentalism of the Poor / Martnez-Alier J., Edward Elgar. Cheltenham. – 2002. 187 p.

References

1. Prokopov F.T., Feoktistova E.G. Bazovie indicatory rezultativnosti: rekomendatsiy po ispolzovaniyu v praktike upravleniya i korporativnoy finansovoy otchetnosti [Basic performance indicators: recommendations for use in the practice of corporate governance and sustainability reporting] / F.T. Prokopov, E.G. Feoktistova; [under ed. by A.N. Shokhin]. M. : RSPP, 2008. 68 p.
2. IAS 36 «Obestcenenie aktivov» [Impairment of Assets]. [Electronic resource]. Access mode: <http://minfin.ru/common/upload/library/2015/02/main/IAS36.pdf> (date of treatment: 19.03.15).
3. Social accountability of enterprises and organizations registered in the Russian Federation. Standard TPP RF [Electronic resource]. Access mode: <http://www.tpprf.ru/download.php?GET=6LPAY%2F81BmzcdpVmknxGLg%3D%3D> (date of treatment: 19.03.15).
4. Social Charter of Russian business. RSPP. [Electronic resource]. Access mode: <http://rspp.ru/12/6273.pdf> (date of treatment: 19.03.15).
5. GRI's Standard «Rukovodstvo po otchetnosti v oblasti ustoychivogo razvitiya [Guide to reporting on sustainable development]. [Electronic resource]. Access mode: <http://media.rspp.ru/document/1/9/c/9c2e77522792061b9ca40337d6225623.pdf> (date of treatment: 19.03.15).
6. International standard IC CSR-08260008000 «Sotcial'naya otvetstvennost'. Trebovaniya» [Social responsibility]. [Electronic resource]. Access mode: http://ksovok.com/doc/ic_csr_08260008000_ru.doc (date of treatment: 19.03.15).
7. International standard «Integrirovannaya otchetnost'» [Integrated Reporting]. [Electronic resource]. Access mode: <http://www.theiirc.org/wp-content/uploads/2013/12/13-12-08-THE-INTERNATIONAL-IR-FRAMEWORK-2-1.pdf> (date of treatment: 19.03.15).
8. International standard ISO 26000:2010 «Rukovodstvo po sotcial'noy otvetstvennosti» [Guidance on Social Responsibility]. [Electronic resource]. Access mode: http://ksovok.com/doc/iso_fdis_26000_rus.pdf (date of treatment: 19.03.15).
9. International standard SA 8000:2008 «Sotcial'naya otvetstvennost' 8000» [Social Responsibility 8000]. [Electronic resource]. Access mode: http://ksovok.com/doc/sa_8000_2008_en.pdf (date of treatment: 19.03.15).

УДК 338.45:622.32

Основные проблемы налогообложения добычи нефти и газоконденсата в России и их влияние на освоение Арктики

The main problems of taxation of oil and gas in the Russian Federation

Северный (Арктический) федеральный университет, Россия, Архангельск
Northern (Arctic) Federal University, Russia, Arkhangelsk

Марсель Рамисович Мирзоев, аспирант 4-го курса обучения

по специальности «Экономика и управление народным хозяйством»

Marcel Mirzoev, postgraduate student of the 4th course of training in the specialty
«Economics and national economy management»

e-mail: marse_l_mirzoev@mail.ru

Владимир Александрович Скрипниченко, докт. экон. наук, профессор
кафедры финансов и кредита Высшей школы экономики и управления

Vladimir Skripnichenko, Doctor of Economics, professor of the Department
of finances and credit of the Higher school of economics and management

e-mail: v.scripnichenko@yandex.ru

163002, Россия, г. Архангельск, наб. Северной Двины, д. 14, офис 4322. Тел. 8 (8182) 21-89-45.
Office 4322, 14, Severnoy Dviny quay, Arkhangelsk, Russia, 163002. Phone 8 (8182) 21-89-45

Статья посвящена анализу процесса трансформации налогового регулирования, изучению действующей законодательной базы, выявлению ее недостатков и проблемных сторон, а также положительных и отрицательных составляющих в сравнении с зарубежными странами. Проведено сравнение действующих режимов, выявлены их сильные и слабые стороны, определена эффективность. Даны рекомендации по совершенствованию налогового законодательства применительно к Арктической зоне России.

This article is devoted to the analysis of the process of transformation of the tax regulation, the study of regulatory framework, identifying shortcomings and problematic sides, and positive and negative components in comparison with foreign countries. Comparison of operating modes and identified their strengths and weaknesses, determined by the efficiency. Recommendations to improve the tax legislation in relation to the Arctic zone of the Russian Federation.

Ключевые слова: анализ; нефть; газ; газоконденсат; эффективность; проблемы; законодательство; Арктика.

Keywords: analysis; oil; gas; condensate; efficiency; issues; laws; Arctic.

Россия занимает одно из лидирующих мест в системе мирового оборота энергетических ресурсов, участвует активно в международной торговле ими

и в сотрудничестве между государствами в этой сфере.

За годы реализации энергетической стратегии в России на период 2020 года



Изменение в добыче и экспорте нефти и газа по данным Минэкономразвития России (приведены данные на 2013-2014 годы и прогноз на 2015-2017 годы)

Показатель и единица измерения	2013 год	2014 год	2015 год	2016 год	2017 год
Добыча нефти, млн т	522,9	526,7	524	522	520
Добыча газа, млрд куб. м	668,024	640,237	674	676	690
Экспорт природного газа, млрд куб. м	196,4	192	192,3	192,5	193
Экспорт сжиженного природного газа, млн тонн	11,8	10	10	10	14,9
Экспорт нефти, млн тонн	236,6	230	229,7	229,7	230,7
Экспорт нефтепродуктов, млн тонн	151,4	153	148,5	145	142,2

Природный и попутный нефтяной газ является в настоящее время основным источником обеспечения внутренних потребностей страны в первичных энергоресурсах.

сектор энергетики проявил себя в российской экономике как один из самых устойчиво работающих комплексов производства [4]. Он обеспечил основной вклад в формирование валового внутреннего продукта России, экспортной выручки и доходной части бюджетной системы страны. Положительные внешнеэкономические условия также обеспечили рост финансового благосостояния компаний нефтяного сектора и повысили их инвестиционные возможности.

Стратегией и целью энергетической политики государства в сфере недропользования и регулирования государственного фонда недр является обеспечение эффективного, устойчивого и безопасного в экологической сфере возобновления минерально-сырьевой базы, необходимого для удовлетворения энергетических потребностей экономики государства и обеспечения экспорта энергоресурсов.

Очень важной стратегической зоной освоения является Арктическая зона Российской Федерации.

Основным законом, регулирующим государственные недра, является закон «О недрах». Данный закон, по определению, должен задействовать эффективные рыночные механизмы, регулирующие отношения государства и недропользователя, в интересах всего общества [3].

Целью статьи является анализ действующей системы налогового регулирования отрасли нефтегазовой сферы, а именно: существующих элементов налоговой нагрузки нефтегазового сектора в виде НДС и экспортных пошлин, последних изменений в законодательстве, а также рассмотрение спорных вопросов по данной тематике и путей их решения. Более подробно затронем механизмы налогообложения добычи нефти и газоконденсата.

Значение нефтегазового сектора для экономики Российской Федерации

Роль сектора нефтегазовой отрасли в российской экономике продолжает оставаться слишком высокой.

В структуру нефтяной промышленности России включены нефтедобывающие организации, нефтеперерабатывающие заводы и предприятия по сбыту и транспортировке нефти и нефтепродуктов. В отрасли действуют 28 крупных нефтеперерабатывающих заводов (мощность от 1 млн тонн в год), мини-НПЗ и заводы по производству масел. Протяженность магистральных нефтепроводов составляет около 50 тыс. км и нефтепродуктопроводов – 19,3 тыс. км.

Структуру отрасли нефти формируют 10 крупнейших нефтяных компаний. Наиболее мощными из них являются «Роснефть», «Лукойл», «Сургутнефтегаз», «Газпромнефть». Транспортировка нефти и нефтепродуктов осуществляется предприятиями акционерных компаний «Транснефть» и «Транснефтепродукт».

Газовая промышленность России включает в себя предприятия, осуществляющие геолого-разведочные работы, бурение разведочных эксплуатационных скважин, добычу, транспортировку и хранение газа.

Единая система газоснабжения имеет более 162 тыс. км магистральных газопроводов и отводов, 215 линейных компрессорных станций с общей мощностью газоперекачивающих агрегатов в 42,1 тыс. МВт, 6 комплексов по переработке газа и газового конденсата, 25 объектов подземного хранения газа [4].

Природный и попутный нефтяной газ является в настоящее время основным источником обеспечения внутренних потребностей страны в первичных энергоресурсах. Доля нефтегазовых доходов

в бюджете России по состоянию на 2012 год составила около 50 % при вкладе в валовой внутренний продукт государства в пределах 1/3 и в экспорт – почти 2/3, в 2014 году – 48 % (рис. 1).

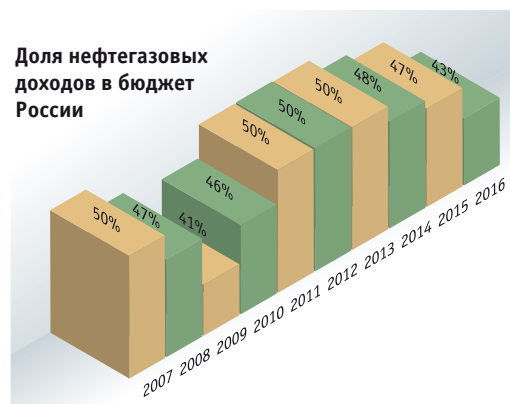


Рис. 1. Доля нефтегазовых доходов в бюджете Российской Федерации (источник: Министерство энергетики РФ)

Последовательный рост основных производственных показателей способствует сохранению экономической эффективности отрасли. За 12 лет добыча нефти в России выросла более чем в 1,5 раза, то есть почти на 200 млн тонн, что соответствует добыче 4 млн баррелей в сутки.

В последние годы наша страна стабильно входит в число лидеров мировой добычи. С 2006 года рост добычи нефти обеспечивался вводом в эксплуатацию новых месторождений в Восточной Сибири (Уватского, Толоканского, Ванкорского).

Урегулирование добычи в зонах традиционного промысла благотворно повлияло на показатели отрасли в Западной Сибири и Европейской части страны. Учитывая достаточно высокий уровень выработки месторождений в данных регионах, можно говорить о наличии эффекта от мер, которые принимаются государством и нефтяными организациями для увеличения нефтеотдачи.

Кроме того, прослеживаются позитивные изменения в объемах бурения, которые за последние семь лет увеличились вдвое (рис. 2).

По добыче газа Россия стабильно находится в числе мировых лидеров. В настоящее время объем добычи находится на уровне, достаточном для удовлетворения внутреннего спроса и обеспечения поставок на внешние рынки. Более того, достигнутый уровень развития производственной и газотранспортной

инфраструктуры позволяет, в случае необходимости, плавно увеличить добычу.

Рост ключевых показателей нефтегазовой отрасли основан на раскрытии инвестиционного потенциала отраслей топливно-энергетического комплекса (ТЭК).

Так, инвестиции в нефтедобычу за последние 12 лет увеличились в 7 раз, а в нефтепереработку – почти восьмикратно. За тот же период ежегодные инвестиции Газпрома в добычу газа и развитие инфраструктуры выросли в 12 раз и превысили 1,2 трлн руб.

В результате объем и качество переработки нефти в стране демонстрирует устойчивый рост. В 2012 году в России было переработано 270 млн т нефти (+4,6 % к уровню 2011 года), что является максимальным показателем со времени распада СССР [2].



Рис. 2. Проходка в бурении

Таким образом, минерально-сырьевой комплекс (МСК) является для России государствообразующим, а если точнее, государствовосхраняющим.

Комплекс генерирует реальную природную ренту, на которой строится бюджет страны, обеспечивает конкурентоспособность, прочное геополитическое и геостратегическое положение России в мире. Поэтому и в ближней, и в отдаленной перспективе МСК в жизни и развитии России будет играть важнейшую роль.

Основные виды рисков и пути их решений в нефтегазовой отрасли

На сегодняшний день Россия стоит на пороге конца эпохи легкой нефти. Уже сейчас наблюдается объективный рост затрат в нефтедобыче как

И в ближней, и в отдаленной перспективе МСК в жизни и развитии России будет играть важнейшую роль.

Способствовать развитию добычи нефти в стране и предотвращению падения показателей сможет налоговое стимулирование.

на действующих, так и на новых лицензионных участках.

На действующих лицензионных участках растет удельная стоимость добычи и поставки нефти вследствие ухудшения ресурсной базы и роста регулируемых государством тарифов. В свою очередь, на новых лицензионных участках выявлен еще более высокий уровень затрат из-за более сложных горно-геологических и экономических условий (рис. 3).

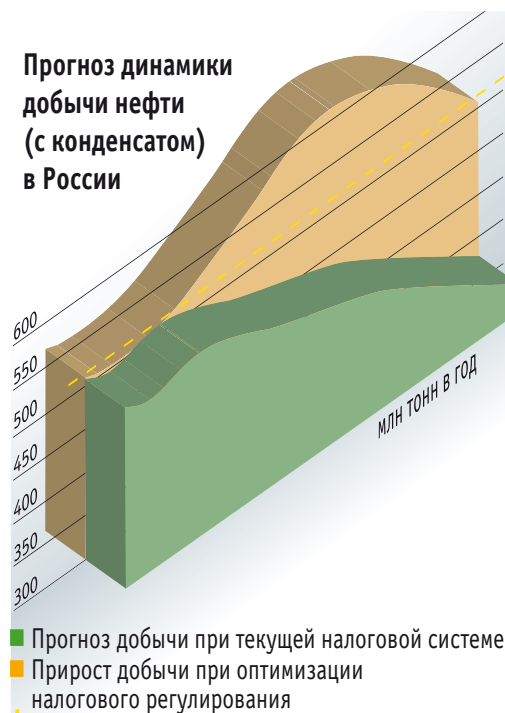


Рис. 3. Прогнозная динамика добычи нефти (с конденсатом) в России

Прогнозируется, что и в ближайшем будущем каждый баррель будет даваться нефтяным компаниям непросто. Способствовать развитию добычи нефти в стране и предотвращению падения показателей сможет налоговое стимулирование.

Одним из направлений помощи нефтегазовой отрасли может стать льготное обложение налогом на добычу полезных ископаемых (НДПИ). По мнению экспертов, снижение этого налога для сложных проектов не только увеличит добычу нефти в стране, но и повысит капитализацию нефтяного сектора.

В России в настоящее время развернулась целая реформа налогообложения отрасли. Планируется, что налоговые льготы по широкому кругу проектов принесут в бюджет около 300 млрд долл. до 2030 года [4]. Сегодня месторождения в Восточной Сибири и северных регионах страны (примерно 10 млрд тонн запасов нефти) не разрабатываются

из-за отсутствия экономических стимулов. Одним из аспектов реформирования является изменение законодательства, связанное с налогом на добычу полезных ископаемых для нефти.

Можно сделать вывод о том, что главными проблемами налоговой системы нефтегазовой отрасли являются:

- ожидаемое сокращение доходов бюджета от отрасли при «старой» налоговой системе;
- привлечение инвестиций для разработки новых месторождений с трудноизвлекаемыми запасами.

Решением данных проблем можно считать комплексный подход к реформированию действующей налоговой системы нефтяной отрасли.

Особенности формирования налоговой базы и применения налоговых ставок в рамках налогообложения добычи нефти и газового конденсата по НДПИ

НДПИ был введен в 2002 году и фактически заменил три различных платежа: плату за пользование недрами, отчисления на воспроизводство минерально-сырьевой базы и акциз на нефть и стабильный газовый конденсат.

На первый взгляд, правила налогообложения несколько упростились. Однако порядок расчета и уплаты НДПИ вызывает немало вопросов и споров.

В основном споры с налогоплательщиками связаны с порядком определения той базы, с которой исчисляется НДПИ. Основная суть проблемы заключается не в каких-то конкретных ошибках, а в разных подходах налоговой службы и налогоплательщиков к понятию «первый товарный продукт». По мнению налоговых служб, первый товарный продукт – это то, что может быть реализовано налогоплательщиком, а мнение налогоплательщиков несколько иное – это то, что они непосредственно добыли.

Стоит отметить, что суды в этом вопросе поддерживают налогоплательщиков. Арбитражные суды указывают на неверное толкование налоговыми органами этого понятия. По мнению судей, первым товарным продуктом следует считать продукт, прошедший лишь первичную обработку, а готовый к реализации и прошедший несколько стадий обработки продукт не может рассматриваться в качестве объекта налогообложения НДПИ.

Данное расхождение мнений охватывает и проблему, актуальную для многих нефтегазовых компаний, – проблему определения налоговой базы при добыче газового конденсата. Добыча газового конденсата (иногда нефтяники называют его «белой нефтью») – ценного химического сырья, используемого для получения высококачественных видов моторного топлива, а также пластмасс, синтетических каучуков, волокон и смол, – занимает особое место в деятельности нефтяных и газовых компаний. Постепенное истощение в РФ запасов сеноманских газовых залежей приводит к необходимости перехода к освоению месторождений газоконденсатного типа.

В целях выявления наиболее правильного с точки зрения законодательства и практики подхода к решению проблемы налогообложения газового конденсата рассмотрим основные теоретические аспекты затронутого вопроса.

Во-первых, согласно действующему законодательству объектом налогообложения по НДС признаются полезные ископаемые, добытые из недр на территории России, а также на территориях, находящихся под ее юрисдикцией (а также арендуемых у иностранных государств или используемых на основании международного договора) и полезные ископаемые, извлеченные из отходов (потерь) добывающего производства.

Во-вторых, стоит отметить, что налоговая база в отношении следующих видов полезных ископаемых определяется как количество добытого ископаемого в натуральном выражении:

- нефть;
- попутный газ;
- газ горючий природный;
- газовый конденсат.

Количество добытого полезного ископаемого определяется двумя методами: 1) прямым (посредством применения измерительных средств и устройств); 2) косвенным (расчетно, по данным о содержании добытого полезного ископаемого в извлекаемом из недр (отходов, потерь) минеральном сырье) – применяется в случае невозможности применения прямого метода.

Из данного краткого теоретического обзора можно сделать вывод о том, что и нефть, и газовый конденсат являются объектами налогообложения по НДС, а их база определяется в натуральном значении.

Однако сложность заключается в том, что газовый конденсат имеет две формы – стабильного и нестабильного газового конденсата. Именно эти понятия являются ключевыми в решении спорных вопросов.

Различие между этими понятиями кроется в технологическом процессе.

Вплоть до 1 января 2012 года газовый конденсат занимал особое место в системе налогообложения добычи углеводородов. Он являлся единственным видом сырья, по которому при исчислении НДС применялась адвалорная ставка – 17,5%. В свою очередь, стоимость извлеченного газоконденсата определялась двумя способами.

Первый – исходя из выручки от реализации добытых полезных ископаемых за вычетом расходов по доставке, таможенных пошлин и иных сборов. Во втором случае расчетная стоимость определялась налогоплательщиком самостоятельно на основании данных налогового учета.

Основная суть проблемы заключается в том, что на практике было неясно, на каком этапе технологического цикла рассчитывать стоимость газового конденсата.

Способы дифференциации НДС в целях повышения эффективности добычи углеводородного сырья

В рамках поддержки инвестиционной программы действует ряд налоговых льгот на газовый конденсат, добытый на территории полуострова Ямал вместе с природным газом, который будет использоваться исключительно для производства сжиженного природного газа (СПГ).

Во-первых, установлена нулевая ставка НДС. Данную льготу налогоплательщики вправе применять до тех пор, пока накопленный объем добычи не достигнет 20 млн т на участке недр и при условии, что срок разработки запасов не превысит 12 лет.

Во-вторых, ставка налога на прибыль, отчисляемого в региональный бюджет, снижена до 13,5%.

В-третьих, введена нулевая ставка по налогу на имущество, используемое для производства газового конденсата.

В связи с несовершенством технологий разработки газоконденсатных месторождений в России часть сырья безвозвратно теряется. С августа 2011 года, согласно поправкам в статье 342 Налогового кодекса РФ, по нулевой ставке облагается газ, закачанный обратно в пласт

Постепенное истощение в РФ запасов сеноманских газовых залежей приводит к необходимости перехода к освоению месторождений газоконденсатного типа.



Безусловно, принятые льготы будут способствовать увеличению добычи газового конденсата, однако ждать существенной фискальной экономии от предложенных мер не стоит.

для поддержания давления в целях извлечения газового конденсата.

Данная мера направлена на стимулирование внедрения технологии сайклинг-процесса. Эта технология позволяет повысить конденсатоотдачу пласта и увеличить извлечение жидких углеводородов на 10–35 %. Для применения льготы установлены ограничения: добыча газа и конденсата и обратная закачка газа должны осуществляться в пределах одного участка недр.

Безусловно, принятые льготы будут способствовать увеличению добычи газового конденсата, однако ждать существенной фискальной экономии от предложенных мер не стоит. Так, для практического применения льгот на Ямале необходим запуск завода по сжижению газа, ввод в эксплуатацию которого планируется лишь в 2016–2018 годы.

Что касается льготы, призванной стимулировать более полное извлечение конденсата, то на сегодняшний день подавляющее большинство месторождений разрабатываются без поддержания пластового давления в связи с тем, что внедрение технологии сайклинг-процесса требует больших инвестиционных затрат. Кроме того, значительные энергозатраты на компримирование, несмотря на экономию на налоге, не могут существенно улучшить экономику таких проектов, но все же делают ее разумной.

Заместитель министра финансов РФ С.Д. Шаталов неоднократно говорил, что для конденсата необходима отдельная формула. Минэнерго России предлагало рассмотреть вопрос о сбалансированном повышении ставок на конденсат в будущем [5].

Также не стоит забывать о крупных месторождениях Ненецкого автономного округа – Кумженском и Коровинском, где осуществляется добыча газоконденсата и реализуется проект СПГ.

Действующие положения налогового законодательства Российской Федерации не в полной мере учитывают специфику добычи углеводородов в новых перспективных регионах, особенно на континентальном арктическом шельфе Российской Федерации, что предопределяет недостаточный уровень инвестиционной привлекательности проектов и ограничивает возможности по привлечению для его реализации компаний, обладающих необходимыми технологиями, опытом и финансовыми ресурсами.

В настоящее время в нашей стране применяется жестко фискальный, унифицированный подход к налогообложению недропользования, не учитывающий национальные приоритеты и интересы Российской Федерации в Арктике. Существующие «точечные» меры налогового стимулирования (налоговые льготы по НДС) недостаточны для реализации крупномасштабных инвестиционных проектов в Арктике. Сложившаяся система ресурсных налогов и платежей не имеет гибкого механизма, нацелена на изъятие текущих сверхдоходов, обусловленных благоприятной ценовой конъюнктурой на мировых рынках и совершенно не учитывает особенности реализации капиталоемких проектов в Арктике.

В этой связи можно предложить следующие основные методологические положения формирования налогового механизма развития арктических территорий:

- налоговое регулирование в сфере развития Арктической зоны РФ должно основываться на принципах комплексности (например, увязка налогового и таможенно-тарифного регулирования);
- создание системы налогового и таможенно-тарифного регулирования освоения арктических месторождений с учетом целей и интересов государства и субъектов хозяйствования, своевременности (изменения в налогообложении должны соответствовать структурным преобразованиям, новациям в нормативно-правовой базе и системе контроля), стабильности;
- налоговые инструменты должны быть направлены на стимулирование развития Арктической зоны Российской Федерации;
- механизм налогообложения в сфере недропользования должен учитывать специфику Арктической зоны Российской Федерации.

В настоящее время существует настоятельная необходимость реформирования российской налоговой системы с целью создания новой модели налогообложения в сфере недропользования, направленной на реализацию государственной стратегии развития Арктической зоны РФ. Понятно, что сегодня кардинально изменить действующую систему налогообложения не удастся, но основы новой системы налогообложения, стимулирующей развитие Арктической зоны РФ, необходимо закладывать уже сейчас. Это очень важно.



Библиографический список

1. Бородин В. Понырко А. Налог для «белой нефти». [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.ey.com/RU/ru/Newsroom/PR-activities/Articles/Article-Ponyrko-Borodin-July-2012> (дата обращения: 31.03.2015).
2. Доклад министра энергетики РФ А.В. Новака на Национальном нефтегазовом форуме «Приоритеты государственной политики в российской нефтегазовой отрасли». [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.tehnoprogress.ru/lenta/news150228.html> (дата обращения: 31.03.2015).
3. Закон Российской Федерации от 21.02.92 № 2395-1 «О недрах».
4. Коварный НДС: стимулирование добычи с риском снижения капитализации. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://top.rbc.ru/economics/01/03/2013/847457.shtml> (дата обращения: 31.03.2015).
5. Концепция долгосрочного социально-экономического развития РФ до 2020 года. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_90601/?frame=1 (дата обращения: 31.03.2015).
6. Структура нефтегазового сектора. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: http://minenergo.gov.ru/activity/oilgas/structure_gas_industry.php (дата обращения: 31.03.2015).
7. Минфин и Минэнерго разошлись на газе [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.gazeta.ru/business/2013/03/06/5002413.shtml> (дата обращения: 31.03.2015).
8. Налоговый кодекс Российской Федерации.
9. Основные направления налоговой политики Российской Федерации на 2013 год и на плановый период 2014 и 2015 годов. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_147172/ (дата обращения: 31.03.2015).
10. Постановление Президиума ВАС РФ от 20.09.2011 № 1850/10.
11. Режимы налогообложения нефтегазовой отрасли по всему миру изменяются пока не в пользу инвесторов [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.gaap.ru/news/100301/> (дата обращения: 31.03.2015).

References

1. Borodin V., Ponirko A. Nalog dlya «beloy nefti» [Tax for “white oil”]. [Electronic resource]. – Mode of access: <http://www.ey.com/RU/ru/Newsroom/PR-activities/Articles/Article-Ponyrko-Borodin-July-2012> (date accessed: 31.03.2015).
2. Doklad Ministra energetiki RF A.V. Novaka na Natsionalnom neftegazovom forumе “Prioriteti gosudarstvennoy politiki v rossiyskoy neftegazovoy otrasli” [Report of the Minister of Energy of the Russian Federation A.V. Novak at the National Oil and Gas Forum “State policy priorities in the Russian oil and gas industry”]. [Electronic resource]. – Mode of access: <http://www.tehnoprogress.ru/lenta/news150228.html> (date accessed: 31.03.2015).
3. Zakon Rossiyskoy Federatsiyi ot 21.02.92 № 2395-1 «O nedrah» [Law of the Russian Federation dated 21.02.92 № 2395-1 «On Subsurface»].
4. Kovarniy NDPI: stimulirovanie dobichi s riskom snijeniya kapitalizatsiyi [Insidious MET: stimulating production in a loss of capitalization]. [Electronic resource]. – Mode of access: <http://top.rbc.ru/economics/01/03/2013/847457.shtml> (date accessed: 31.03.2015).
5. Kontseptsiya dolgosrochnogo sotsialno-ekonomicheskogo razvitiya RF do 2020 goda [The concept of long-term socio-economic development of Russia until 2020]. [Electronic resource]. – Mode of access: <http://top.rbc.ru/economics/01/03/2013/847457.shtml> (date accessed: 31.03.2015).
6. Struktura neftegazovogo sektora [The structure of the oil and gas sector]. [Electronic resource]. – Mode of access: http://minenergo.gov.ru/activity/oilgas/structure_gas_industry.php (date accessed: 31.03.2015).
7. Minfin i Minenergo razoshlis na gaze [The Ministry of Finance and the Ministry of energy dispersed in a gas]. [Electronic resource]. – Mode of access: <http://www.gazeta.ru/business/2013/03/06/5002413.shtml> (date accessed: 31.03.2015).
8. Nalogoviy kodeks Rossiyskoy Federatsiyi [Tax Code of the Russian Federation].
9. Osnovniye napravleniya nalogovoy politiki Rossiyskoy Federatsiyi na 2013 god na planoviy period 2014 i 2015 godov [Main directions of tax policy of the Russian Federation for 2013 and the planning period of 2014 and 2015]. [Electronic resource]. – Mode of access: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_147172/ (дата обращения: 31.03.2015).
10. Postanovlenie Prezidiума VAS RF ot 20 sentyabrya 2011 goda № 1850/10 [Resolution of the Presidium of the Russian Federation on September 20, 2011 № 1850/10]
11. Rejimi nalogooblozheniya neftegazovoy otrasli po vsemu miru izmenyayunsya poka ne v polzu investorov [Tax regimes the oil and gas industry around the world has not yet changed in favor of investors]. [Electronic resource]. – Mode of access: <http://www.gaap.ru/news/100301/> (date accessed: 31.03.2015).



УДК 336.2

Налог на имущество физических лиц: перспективы, проблемы

The tax on property of physical persons: perspectives, problems

Московский Государственный машиностроительный университет (МАМИ), Россия, Москва
Moscow State University of Mechanical Engineering (MAMI), Russia, Moscow

Татьяна Георгиевна Бачило, доцент кафедры «Управленческий и финансовый учет», действительный член ИПБ России, налоговый консультант

Tatiana Bachilo, PhD (Economics), the Associate professor
e-mail: tgexpert@yandex.ru

Наталья Владимировна Трубицина, ассистент кафедры «Управленческий и финансовый учет», действительный член ИПБ России, налоговый консультант

Natalia Trubitsina, assistant at the Department of managerial and financial accounting, tax advisor
e-mail: nvt-expert@mail.ru

129626, ул. Павла Корчагина, д. 22. каб. 203. Тел: 8 926 153-94-43

22, Pavla Korchagina st., Moscow, Russia, 129626. off. 203. Phone 8 (926) 153-94-43.

В статье рассмотрены вопросы, связанные с изменением порядка расчета налога на имущество физических лиц, вступившие в силу с 1 января 2015 года. Изменения, внесенные в Налоговый кодекс Российской Федерации, затрагивают интересы абсолютного большинства жителей России и бюджет миллионов семей в нашей стране. Авторы осветили возможные проблемы, связанные с введением данного налога, и перспективы его применения.

The article considers the issues associated with changing the order of calculation of the tax on property of physical persons to set foot into force from 1 January 2015. Changes made to the Tax code of the Russian Federation, affect the interests of the absolute majority of Russian citizens and a budget of millions of families in our country. The authors highlighted the potential problems associated with the introduction of this tax, and the prospects of its application.

Ключевые слова: налог на имущество физических лиц; кадастр; рыночная оценка, справедливая стоимость.

Keywords: tax on property of physical persons; inventory; fair value.

Основой стабильного экономического роста любой страны являются его граждане (особенно средний класс), финансовое состояние которых находится под непосредственным воздействием налоговой политики, проводимой государством.

В октябре 2014 года после десятилетнего обсуждения был принят Федеральный

закон, который внес изменения в статьи 12 и 85 НК РФ и отменил Закон Российской Федерации «О налогах на имущество физических лиц» [1]. Дата его вступления в силу – 1 января 2015 года.

Этим документом достигнута основная цель – переход на исчисление налога исходя из кадастровой стоимости

имущества в течение 2015–2020 годов. Это нововведение стало одним из этапов на пути к введению так называемого налога на роскошь, который начал свое шествие введением с 1 января 2014 года повышающих коэффициентов для владельцев дорогих автомобилей [9].

Решение о введении «нового» налога должно быть принято нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований (законами городов федерального значения – Москвы, Санкт-Петербурга и Севастополя) после утверждения субъектом Российской Федерации результатов определения кадастровой стоимости объектов недвижимого имущества.

Государственный кадастр недвижимости является систематизированным сводом сведений об учетном в соответствии с Федеральным законом от 24.07.2007 № 221-ФЗ «О государственном кадастре недвижимости» недвижимом имуществе [2].

Основными методами вычисления кадастровой стоимости являются методы массовой оценки. В случае невозможности использования данных методов для определения кадастровой стоимости используется рыночная стоимость, рассчитываемая согласно законодательству об оценочной деятельности. Таким образом, кадастровая стоимость может быть найдена для объектов недвижимости, рынок которых ограничен или отсутствует [5].

В соответствии с Федеральным законом «Об оценочной деятельности в Российской Федерации», кадастровая оценка производится не реже чем один раз в пять лет [3]. Справку о кадастровой стоимости объектов недвижимости можно получить в территориальном органе Росреестра по месту нахождения объекта [6].

До введения нового закона при налогообложении имущества физических лиц вплоть до 31 декабря 2014 года надо было руководствоваться законом «О налогах на имущество физических лиц», который действовал с 1 января 1992 года [4].

До определения кадастровой стоимости объектов недвижимого имущества на той или иной территории налог по-прежнему будет исчисляться из инвентаризационной стоимости, скорректированной на коэффициент-дефлятор.

Особенность правового регулирования налога на имущество физических лиц заключается в том, что представительным органам местного самоуправления (законодательным (представительным) органам государственной власти городов федерального значения – Москвы и Санкт-Петербурга) предоставлены полномочия лишь по установлению конкретных размеров налоговых ставок и их дифференциации в установленных пределах, а также по установлению дополнительных налоговых льгот. Порядок и сроки уплаты налога установлены статьей 409 новой главы 32 Налогового кодекса РФ.

Объектами налогообложения признаются жилые дома, жилые помещения (квартиры, комнаты), гаражи, а также иные здания, строения и сооружения. Законом введены новые объекты налогообложения, такие как машино-место, единый недвижимый комплекс, объекты незавершенного строительства. Налоговая база определяется исходя из их кадастровой стоимости. Напомним, ранее налоговая база определялась исходя из инвентаризационной стоимости. Поскольку не все регионы и муниципальные образования готовы перейти к исчислению и уплате налога на имущество по кадастровой стоимости, переходный период предусмотрен до 1 января 2020 года.

Кадастровая стоимость – это установленная в процессе государственной кадастровой оценки рыночная стоимость объекта недвижимости, определенная методами массовой оценки, или, при невозможности определения рыночной стоимости методами массовой оценки, рыночная стоимость, определенная индивидуально для конкретного объекта недвижимости в соответствии с законодательством об оценочной деятельности.

В новой главе Налогового кодекса РФ сохранены налоговые льготы для всех категорий налогоплательщиков, имевших право на применение льгот на основании закона «О налогах на имущество физических лиц». Вместе с тем налоговая льгота будет предоставляться только в отношении одного объекта налогообложения каждого вида по выбору налогоплательщика. Помимо льгот, в новой главе налогового кодекса установлены налоговые вычеты. Налоговая база будет определяться с учетом вычетов, но круг объектов, к которым применимы

Кадастровая стоимость – это установленная в процессе государственной кадастровой оценки рыночная стоимость объекта недвижимости



Города федерального значения, на территории которых установлен налог на имущество физических лиц по кадастровой стоимости

Наименование	Нормативный акт	Срок действия
Москва	Закон Москвы от 19.11.2014 № 51 «О налоге на имущество физических лиц»	С 01.01.2015
Санкт-Петербург	Закон Санкт-Петербурга от 26.11.2014 № 643-109 «О налоге на имущество физических лиц в Санкт-Петербурге»	С 01.01.2015

Размер налога на недвижимость зависит не столько от качества, сколько от места расположения недвижимости.

вычеты, ограничен: квартира, комната, жилой дом, единый недвижимый комплекс, в состав которого входит хотя бы одно жилое помещение (жилой дом). Вычеты могут быть увеличены местными властями (властями городов федерального значения – Москвы, Санкт-Петербурга и Севастополя). У каждого собственника будет право на налоговый вычет. Из общей площади недвижимости инспекторы должны будут вычесть необлагаемую часть:

- 20 кв. м по квартире;
- 10 кв. м по комнате;
- 50 кв. м по жилому дому.

Если у налогоплательщика в собственности несколько объектов недвижимости, то налоговый вычет полагается по каждому виду. Если имущество находится в собственности нескольких человек, то вычет будет предоставляться один на всех.

Взяться с 1 января 2015 года налог будет на тех территориях, где не позднее 1 декабря 2014 года были опубликованы нормативные правовые акты представительных органов муниципальных образований (законы городов федерального значения – Москвы, Санкт-Петербурга и Севастополя) о введении на соответствующих территориях налога на имущество физических лиц.

Как и раньше, налог будут рассчитывать и высылать уведомления собственникам имущества налоговые инспекторы. Расчет стоимости личного имущества, то есть базы по налогу, с 2015 до 2020 года будет зависеть от того, действует в регионе закон о новом налоге с кадастровой стоимости или нет.

В регионе, где власти примут новые правила, инспекторы будут считать налог на имущество физических лиц с 2015 года исходя из кадастровой стоимости. Причем в расчет будут брать кадастровую стоимость площади имущества за минусом установленных законом налоговых вычетов.

Размер налога на недвижимость зависит не столько от качества, сколько от места расположения недвижимости. Чем дороже недвижимость, тем выше налог. Собственно, перед разработчиками и стояла цель повышения налогового сбора.

Реальные размеры изменений сборов покажет статистика по окончании переходного периода, установленного для внедрения указанного налога.

После появления в 2014 году в средствах массовой информации сообщений о реформе налога на имущество физических лиц часть наиболее предприимчивых граждан стали рассматривать различные варианты минимизации налоговой базы и уклонения от уплаты данного налога. Одной из наиболее популярных схем была схема предоставления этого имущества как используемого в предпринимательских целях, так как право не уплачивать налог на имущество имели индивидуальные предприниматели.

В пункт 3 статьи 346.11, пункт 4 статьи 346.26, подпункт 2 пункта 10 статьи 346.43 НК РФ внесены изменения, ограничивающие льготу по неуплате налога на имущество физических лиц предпринимателями, применяющими упрощенную систему налогообложения, единый налог на вмененный доход и перешедших на патентную систему. Если предприниматели используют в своей деятельности объекты, перечисленные в пункте 1 статьи 378.2 НК РФ, то по ним должен быть уплачен налог на имущество физических лиц.

Полагаем, что, как и любое налоговое изменение, введение новых правил в расчет налога на имущество физических лиц имеет как положительные, так отрицательные стороны. К положительным, на наш взгляд, следует отнести приближение налоговой базы к рыночным реалиям, так как вхождение России в рыночную экономику

требует соответствующей настройки всех институциональных механизмов на рынок.

Однако оценка рыночной стоимости даже при наличии стандартов оценки всегда связана с профессиональным суждением. Следовательно, возможны или невольные искажения в расчете кадастровой стоимости.

Проблемы, относящиеся к новшествам, можно разделить на две группы.

1. Проблемы, связанные с определением сумм налога, подлежащих уплате (это и проблемы определения кадастровой стоимости, отсутствия опыта практики применения требующихся расчетов, попытки сокрытия объектов налогообложения и т.п.);
2. Проблемы, связанные с адаптацией населения к новому порядку налогообложения в условиях кризисных явлений в экономике (совпадение замедления экономического

роста, сказывающегося на благосостоянии населения с бременем налога на имущество).

Для решения данных проблем полагаем необходимым постоянный мониторинг со стороны государства практики применения нового налога.

Выводы. Считаем, что использование рыночной стоимости в налоговом законодательстве является одним из шагов на пути сближения налогового и бухгалтерского учета. Рыночная стоимость, называемая справедливой стоимостью, недостаточно широко еще используется в РСБУ, в то время как в международных стандартах финансовой отчетности ее применение значительно расширилось за последние десять лет. Необходимость практически применять рыночную стоимость при расчете налога на имущество физических лиц способствует увеличению сферы действия этой оценки в экономическом пространстве. 🟡

Библиографический список

1. Федеральный закон от 04.10.2014 № 284-ФЗ «О внесении изменений в статьи 12 и 85 части первой и часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и признании утратившим силу Закона Российской Федерации «О налогах на имущество физических лиц».
2. Федеральный закон от 24.07.2007 № 221-ФЗ (ред. от 29.12.2014) «О государственном кадастре недвижимости».
3. Федеральный закон от 29.07.1998 № 135-ФЗ «Об оценочной деятельности в Российской Федерации», статьи 12–24.
4. Закон РФ от 09.12.1991 № 2003-1 «О налогах на имущество физических лиц».
5. Федеральный стандарт оценки «Определение кадастровой стоимости (ФСО № 4)», утвержденный приказом Минэкономразвития России от 22.10.2010 № 508, пункт 3.
6. Письмо ФНС России от 08.05.2014 № БС-4-11/8876.
7. Письмо Минфина России от 01.02.2010 № 03-05-04-01/06.
8. Письмо ФНС России от 19.08.2009 № 3-5-04/1290.
9. Бачило Т.Г., Трубицина Н.В. Еще раз о транспортном налоге // Известия МГТУ МАМИ. – 2014. – № 2 (20), том 5. – С. 44–48.

References

1. The Federal Law of 04.10.2014 № 284-FZ «O vnesenii izmeneniy v stat'i 12 i 85 chasti pervoi i chast vtoruyu nalogovogo kodeksa RF i priznaniu utrativshim silu zakona RF O nalogah na imuschestvo fischeskix lits» [On introducing amendments to articles 12 and 85 part one and part two of the Tax code of the Russian Federation and the annulment of the Law of the Russian Federation On taxes on property of physical persons].
2. The Federal Law of 24.07.2007 № 221-FZ «O gosudarstvennom kadastre nedvizhimosti» [On state real estate cadaster].
3. The Federal Law of 29.07.1998 № 135-FZ «Ob ocenochnoi deyatel'nosti v RF» [On valuation activities in the Russian Federation].
4. Law of Russian Federation of 09.12.1991 № 2003-1 «O nalogah na imuschestvo fischeskix lits» [On taxes on property of physical persons].
5. The Federal valuation standard of 22.10.2010 № 508 «Opredelenie kadastrovoi stoimosti» [The cadastral value].
6. Letter of the FTS of Russia of 08.05.2014 № БС-4-11/8876.
7. Letter of The Russian Finance Ministry of 01.02.2010 № 03-05-04-01/06.
8. Letter of the FTS of Russia of 19.08.2009 № 3-5-04/1290.
9. Bachilo T., Trubitsina N. Esche ras o transportnom naloge [Again on transport tax] // Izvestiya MG TU MAMI. – 2014. – № 2 (20), book 5. – P. 44–48.



Семинар для бухгалтеров «Новации налогового законодательства — 2015»

4–8 мая 2015 года в Севастополе

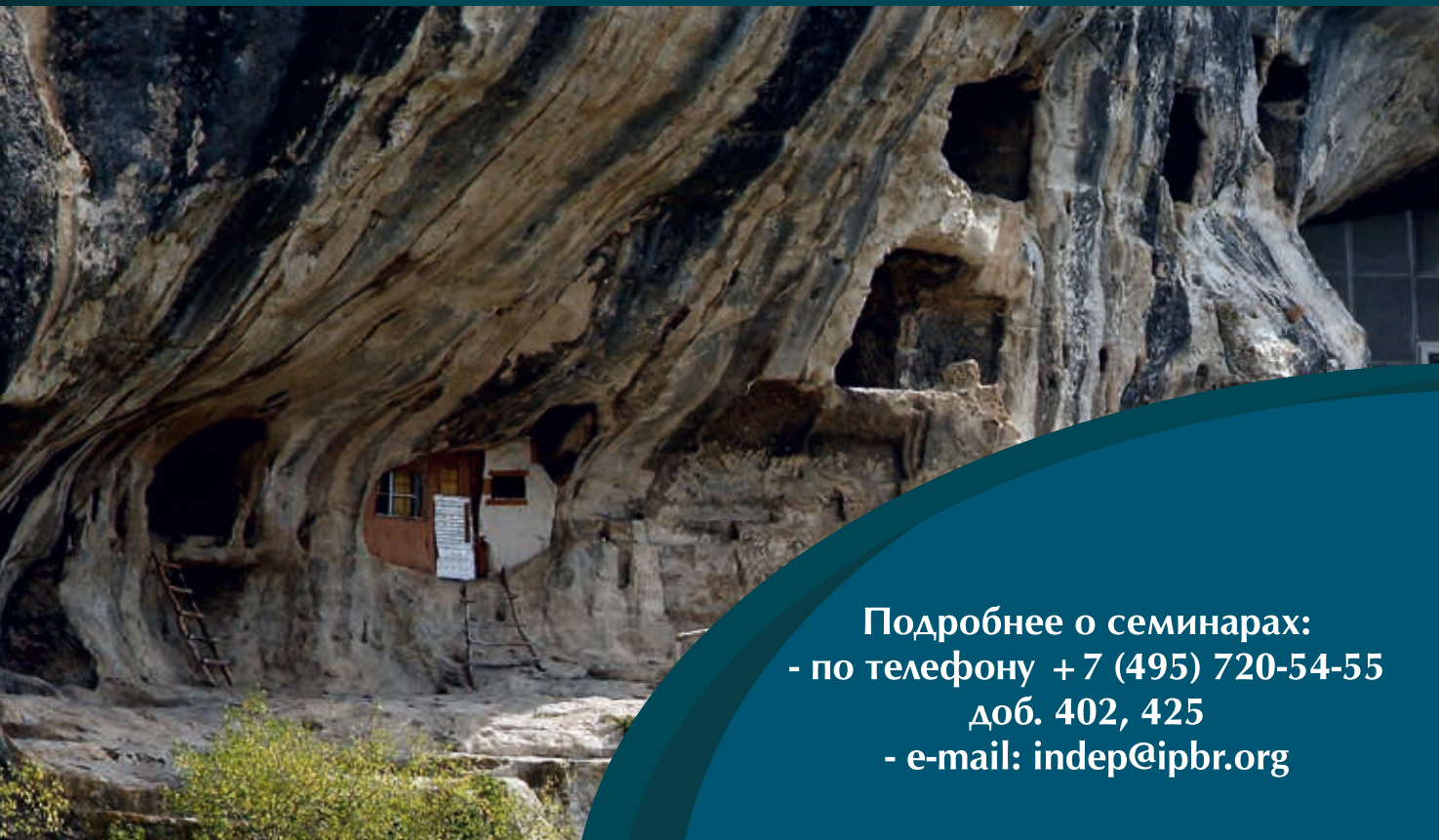
Можно ли совместить обучение и интересный отдых? Да, если принять участие в консультационном семинаре «Новации налогового законодательства — 2015», который пройдет в одном из красивейших городов России — знаменитом Севастополе с 4 по 8 мая 2015 года.

Программа семинара построена так, чтобы участники семинара смогли не только узнать о последних новациях в области налогообложения, изучить разъяснения контролирующих органов и судебную практику, но и посетить наиболее живописные уголки полуострова Крым.

Крым не оставит равнодушными ни знатоков истории, ни ценителей вин, ни любителей природы. Экскурсионная программа предусматривает знакомство с самыми знаменитыми крымскими достопримечательностями.

Стоимость участия: 24 500 руб. В стоимость включено посещение семинара и экскурсий. Проживание и проезд участники оплачивают самостоятельно.

Следующий семинар в Крыму состоится 15-19 июня 2015 года.



Подробнее о семинарах:
- по телефону +7 (495) 720-54-55
доб. 402, 425
- e-mail: indep@ipbr.org



ИНСТИТУТ ПРОФЕССИОНАЛЬНЫХ
БУХГАЛТЕРОВ И АУДИТОРОВ РОССИИ