



Сборник материалов III международной научно-практической конференции преподавателей и студентов

**«УЧЕТ, АНАЛИЗ И АУДИТ: ИХ
ВОЗМОЖНОСТИ И НАПРАВЛЕНИЯ
ЭВОЛЮЦИИ»**

г. Казань
17 марта 2023 г.

УДК 657.01

ББК 65.05

Учет, анализ и аудит: их возможности и направления эволюции. Сборник научных трудов по результатам II международной научно-практической конференции преподавателей и студентов «Учет, анализ и аудит: их возможности и направления эволюции». Под общей редакцией Г.А. Нафиковой, А.В. Лыжовой. – Казань: Изд-во «Офорт», 2023. – 198 с.

Редакционная коллегия:

к.ю.н., главный редактор журнала «Вести научных достижений» Г.А. Нафикова; к.э.н., доцент заведующая кафедрой учёта, анализа и аудита ИУЭиФ КФУ А.В. Лыжова, д.э.н., профессор, директор ИУЭиФ КФУ Н.Г.Багаутдинова, д.э.н., профессор, заведующий кафедрой «Бухгалтерский учёт и аудит» Самаркандского института экономики и сервиса С.Н. Ташназаров, PhD, доцент, заведующий кафедрой «Финансы и бухгалтерский учёт» Ташкентского государственного экономического университета

В сборнике представлены оригинальные научные статьи студентов и молодых ученых.

Настоящее издание адресуется широкому кругу теоретиков и практиков, интересующихся актуальными вопросами бухгалтерского учета, анализа и аудита, а также всем заинтересованным лицам.

Авторы заявляют об отсутствии потенциального конфликта интересов и необходимости его раскрытия в материале

ISBN 978-5-6044151-7-7

© Коллектив авторов, 2023 г.

© ООО «Офорт», оформление, 2023 г.

СОДЕРЖАНИЕ

О СУЩНОСТИ ЛИКВИДАЦИОННОЙ СТОИМОСТИ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ Александрова М. Г., Корохова А. В.	5
ОБЗОР ПРАКТИКИ ПРЕДСТАВЛЕНИЯ ИНФОРМАЦИИ В ОТЧЕТЕ О СОВОКУПНОМ ДОХОДЕ КРУПНЕЙШИМИ КОМПАНИЯМИ РОССИИ Ахмаметов А. Р., Каримова Р. Р.	11
ОТВЕТСТВЕННОСТЬ ЗА НАРУШЕНИЯ ПРАВИЛ ВЕДЕНИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ДЛЯ СУБЪЕКТОВ ЭКОНОМИЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ Валынкина А. В., Широкова В. Ю.	17
ПРОБЛЕМНЫЕ АСПЕКТЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА СКИДОК У ПРОДАВЦА И ПОКУПАТЕЛЯ Гималетдинова С. С., Суханова А. А., Ивановская А. В.	22
СРАВНИТЕЛЬНЫЙ АНАЛИЗ ПОДХОДОВ РОССИЙСКИХ И МЕЖДУНАРОДНЫХ СТАНДАРТОВ К ПРЕДСТАВЛЕНИЮ ИНФОРМАЦИИ В БУХГАЛТЕРСКОМ БАЛАНСЕ ОРГАНИЗАЦИИ Дадукова В. В., Ивановская А. В.	27
РОЛЬ УЧЕНЫХ В РАЗВИТИИ И СТАНОВЛЕНИИ БУХГАЛТЕРСКОЙ НАУКИ Добрынина А. В., Ефремова С. Н.	32
ТЕНДЕНЦИИ РАЗВИТИЯ АУТСОРСИНГА В СОВРЕМЕННОМ РОССИИ Евстигнеева Софья Александровна	38
ВЛИЯНИЕ ОТРАСЛЕВЫХ ОСОБЕННОСТЕЙ НА АНАЛИТИЧЕСКИЕ ПОКАЗАТЕЛИ Емельянова Д. С., Загретдинова Д. И.	41
ВОСПРИЯТИЕ ПРОФЕССИИ БУХГАЛТЕРА ЧЕРЕЗ ПРОИЗВЕДЕНИЯ КУЛЬТУРЫ И ИСКУССТВА Конькова А. А., Литвиненко М. О.	49
ПРЕДСТАВЛЕНИЕ ОТЧЕТНОЙ ИНФОРМАЦИИ О ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТАХ ПО МСФО И РСБУ: СРАВНИТЕЛЬНАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА Куликова Л. И., Латфуллина И. А.	54
ПРОБЛЕМЫ ВНЕДРЕНИЯ МЕЖДУНАРОДНЫХ СТАНДАРТОВ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ ОБЩЕСТВЕННОГО СЕКТОРА В АЗИАТСКИХ СТРАНАХ Меме Х., Алеткин П. А.	63
РАЗВИТИЕ ИННОВАЦИОННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ В РЕСПУБЛИКЕ УЗБЕКИСТАН Мукимов З. А., Мустафоев А.р.	73
КОНЦЕПТУАЛЬНЫЙ И МЕТОДИЧЕСКИЙ АСПЕКТЫ ОПРЕДЕЛЕНИЯ ПЕРИМЕТРА КОНСОЛИДАЦИИ В ХОЛДИНГАХ Нигматулина И. М., Лыжова А. В.	76
ОПЫТ ВНЕДРЕНИЯ ИНФОРМАЦИОННЫХ ТЕХНОЛОГИЙ В ОБЛАСТИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА НА ПРИМЕРЕ ХОЛДИНГОВОЙ КОМПАНИИ Нугуманова А. И., Лыжова А. В.	86
СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ ФОРМИРОВАНИЯ УЧЕТНО-АНАЛИТИЧЕСКОЙ ИНФОРМАЦИИ О КРЕДИТОРСКОЙ ЗАДОЛЖЕННОСТИ ОРГАНИЗАЦИИ Рафигуллина Л. Р., Сунгатуллина Л. Б.	91

РАСКРЫТИЕ ИНФОРМАЦИИ О КОММЕРЧЕСКОЙ ТАЙНЕ В ПУБЛИЧНОЙ НЕФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ: ПРОБЛЕМЫ И РЕШЕНИЯ Куликова Л. И., Решетникова К. Д.	99
ВЛИЯНИЕ ЭКОНОМИЧЕСКИХ САНКЦИЙ НА ВЕДЕНИЕ И РАЗВИТИЕ МАЛОГО БИЗНЕСА В РОССИИ Романовский Я. С.	107
СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ МЕТОДОВ ОБОСНОВАНИЯ ВЫБОРКИ В АУДИТОРСКОЙ ПРОВЕРКЕ Сабитова Л. И., Алеткин П. А.	114
МЕТОДИКА АУДИТОРСКОЙ ПРОВЕРКИ УЧЕТА ФИНАНСОВЫХ ВЛОЖЕНИЙ Сабитова Л. И., Алеткин П. А.	122
ПРОГНОЗИРОВАНИЕ ФИНАНСОВОГО СОСТОЯНИЯ КОМПАНИИ С ПРИМЕНЕНИЕМ РЕГРЕССИОННЫХ МОДЕЛЕЙ Сагитов Р. Р.	133
ЗНАЧЕНИЕ СТРУКТУРЫ ДОЛГОВЫХ ОБЯЗАТЕЛЬСТВ ДЛЯ СОВРЕМЕННОЙ ОРГАНИЗАЦИИ Садриева Л. И., Лопухова Н. В.	139
СРАВНЕНИЕ ПОДХОДОВ КРУПНЕЙШИХ КОМПАНИЙ РОССИИ К ПРЕДСТАВЛЕНИЮ ИНФОРМАЦИИ В ОТЧЕТЕ О ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТАХ Сибгатуллина А. Р., Ивановская А. В.	146
ИНФОРМАЦИЯ О ВИДАХ КАПИТАЛОВ В ИНТЕГРИРОВАННОЙ ОТЧЕТНОСТИ: ОЦЕНКА КАЧЕСТВА ПРЕДСТАВЛЕНИЯ Куликова Л. И., Скирневская Д. В.	153
ВЛИЯНИЕ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ КРАТКОСРОЧНОГО ПРИРОСТА КАПИТАЛА ПО СРАВНЕНИЮ С ДОЛГОСРОЧНЫМ НА ДОЛГОСРОЧНЫЕ ИНВЕСТИЦИИ Хаерова Э. И.	161
РОЛЬ ПРОГРАММНОГО ОБЕСПЕЧЕНИЯ SAP В РЕИНЖИНИРИНГЕ БИЗНЕС-ПРОЦЕССОВ Хисматуллина Д. За.	166
КРАУДФАНДИНГ КАК СОВРЕМЕННЫЙ ВСПОМОГАТЕЛЬНЫЙ ФИНАНСОВЫЙ РЫЧАГ БИЗНЕСА Яруллин Э. Ф., Подгорная А. И., Шуралева А. А.	170
РАЗВИТИЕ МЕТОДИК ОЦЕНКИ СПОСОБНОСТИ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННОЙ ОРГАНИЗАЦИИ ВЫПОЛНЯТЬ ПЛАТЕЖНЫЕ ТРЕБОВАНИЯ Сафиуллина А.А. Сунгатуллина Л. Б.	175
СОВРЕМЕННЫЕ СПОСОБЫ АМОРТИЗАЦИИ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ Давлетшина А. З., Ивановская А. В.	184
РАЗВИТИЕ АНАЛИЗА ДЕНЕЖНЫХ ПОТОКОВ ДЛЯ ЦЕЛЕЙ РАЗРАБОТКИ ФИНАНСОВОЙ ПОЛИТИКИ КОМПАНИИ Хусаинова Л.Р., Сунгатуллина Л.Б.	191

О СУЩНОСТИ ЛИКВИДАЦИОННОЙ СТОИМОСТИ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

*Александрова Марина Геннадьевна¹,
Корохова Анастасия Владимировна²*

¹ *Старший преподаватель кафедры бухгалтерского учета и аудита Института экономики и социальных технологий ФГБОУ ВО «Санкт-Петербургский государственный университет промышленных технологий и дизайна», Россия, г. Санкт-Петербург*

² *Студентка 2 курса Института экономики и социальных технологий ФГБОУ ВО «Санкт-Петербургский государственный университет промышленных технологий и дизайна», Россия, г. Санкт-Петербург
e-mail (электронный адрес для связи): mgka@mail.ru*

ON THE ESSENCE OF THE LIQUIDATION VALUE OF FIXED ASSETS

*Aleksandrova Marina Gennadievna¹,
Korokhova Anastasia Vladimirovna²*

¹ *Senior Lecturer, Department of Accounting and Audit, Institute of Economics and Social Technologies, FSBEI HE "St. Petersburg State University of Industrial Technologies and Design," Russia, St. Petersburg*

² *Second year student of the Institute of Economics and Social Technologies of FSBEI HE "St. Petersburg State University of Industrial Technologies and Design," Russia, St. Petersburg*

e-mail (электронный адрес для связи): mgka@mail.ru

Аннотация. В бухгалтерский учёт России внедряется множество понятий и методов из международных стандартов финансовой отчётности. В последние годы стали обязательными для применения несколько новых федеральных стандартов бухгалтерского учета. Среди них ФСБУ 6/2020, пришедший на смену ПБУ 6/01 и рассматривающий вопросы бухгалтерского учёта основных средств предприятий и организаций. В представленной статье изучены основные нововведения, отличающие старое положение и новый стандарт. Особое внимание уделено новому для российского бухгалтерского учёта понятию «ликвидационная стоимость» основного средства, проанализированы содержание, сущность и способ расчёта ликвидационной стоимости, а также возможность её влияния на налогообложение имущества организации. Акцентировано внимание на том, что, внося поправки в нормативное регулирование бухгалтерского учёта, в том числе вводя новые термины, необходимо корректировать и налоговое законодательство, если оно опирается на нормы и термины, устанавливаемые для бухгалтерского учёта.

Ключевые слова: основные средства, ликвидационная стоимость, остаточная стоимость, балансовая стоимость, амортизация, ФСБУ 6/2020.

Abstract. Many concepts and methods from international financial reporting standards are being introduced into accounting in Russia. In recent years, several new federal accounting

standards have become mandatory. Among them is FSBU 6/2020, which replaced PBU 6/01 and considers the issues of accounting for fixed assets of enterprises and organizations. In the presented article, the main innovations that distinguish the old position and the new standard are studied. Particular attention is paid to the concept of "liquidation value" of a fixed asset, which is new for Russian accounting, the content, essence and method of calculating the liquidation value, as well as the possibility of its influence on the taxation of the organization's property, are analyzed. Attention is focused on the fact that when amending the accounting regulations, including introducing new terms, it is necessary to adjust the tax legislation if it is based on the norms and terms established for accounting.

Key words: *fixed assets, salvage value, residual value, book value, depreciation, FSBU 6/2020.*

С 2022 года на территории Российской Федерации обязательным к использованию стал Федеральный стандарт бухгалтерского учёта - ФСБУ 6/2020 «Основные средства» [1], которым в российский бухгалтерский учёт было введено много новых понятий, используемых в международных стандартах финансовой отчётности (далее - МСФО). Тем самым, корректировка отечественного стандарта приблизила учёт и бухгалтерскую отчётность в России к МСФО. Целью представленной работы является исследование одного из новых для российского бухгалтерского учёта понятий, заимствованного из МСФО 16 – ликвидационной стоимости основных средств. Методами анализа проведено исследование понятия «ликвидационная стоимость» применительно к бухгалтерскому учёту и налогообложению имущества организации.

МСФО обязательны к применению в 145 странах Европы, Африки и Азии. Их единые требования обеспечивают сопоставимость финансовой отчётности компаний в общемировом масштабе и, таким образом, способствуют улучшению процесса распределения капитала между компаниями, географическими регионами и областями экономики.

Внедрение и реализация Министерством финансов Российской Федерации (далее – Минфин РФ) новых ФСБУ, разработанных с учётом положений МСФО, делает бухгалтерскую отчётность российских компаний более полезной и ясной для внешних пользователей, особенно для компаний, ведущих деятельность на международном рынке.

С 2021 года в России стал обязательен ФСБУ 5/2019 «Запасы».

С 2022 года обязательны к применению следующие стандарты:

- 26/2020 «Капитальные вложения».
- 6/2020 «Основные средства».
- 27/2021 «Документы и документооборот в бухгалтерском учёте».
- 25/2018 «Бухгалтерский учёт аренды».

Отметим, что на смену ПБУ 6/01, регулировавшему ранее учёт основных средств (далее – ОС), пришёл ФСБУ 6/2020, который в большей степени соответствует современным требованиям к бухгалтерскому учёту и к финансовой отчётности.

Рассмотрим основные отличия нового ФСБУ 6/2020 [1] от ПБУ 6/01 [2]:

1. В новом ФСБУ из характеристик, которым должен соответствовать объект основных средств, была упразднена та, которая говорила о дальнейшей перепродаже.
2. Инвестиционная недвижимость стала новой группой ОС. Несмотря на то, что в ПБУ 6/01 было введено понятие о «доходных вложениях в материальные ценности», то есть, основные средства, существующие для получения дохода путём сдачи их в аренду, например, лизинг, прокат, но недвижимость среди них не выделялась.
3. В новом ФСБУ отсутствует предельная оценка стоимости основных средств. Если в ПБУ 6/01 стоимость активов, признаваемых основными средствами, должна была превышать 40 000 рублей, то в соответствии с пунктом 5 ФСБУ 6/2020 предприниматель устанавливает минимальную стоимость активов сам.
4. Появился новый вид самостоятельного инвентарного объекта, а именно, затраты организации на проведение ремонта или технического обслуживания (других подобных работ) объектов ОС. Важно, чтобы они проводились не чаще, чем через 12 месяцев или дольше обычного операционного цикла, который превышает 12 месяцев. Это указано в пункте 10 ФСБУ 06/2020.
5. Способ учёта малоценных основных средств был также изменён, так как в новом ФСБУ минимальная цена ОС не указывается. Малоценные основные средства не подлежат списанию, а в соответствии с пунктом 5 ФСБУ 06/2020: «затраты на приобретение, создание таких активов признаются расходами периода, в котором они понесены». Однако организация обязана раскрыть в своей финансовой отчётности предельную стоимость, которую она установила для оценки таких активов.
6. Изменению подвергся также и порядок начисления амортизации ОС. Новый стандарт позволяет выбрать момент начала начисления амортизации:
 - начинать амортизировать объект с даты признания в учёте и прекращать на дату его выбытия или же
 - продолжать использовать порядок, указанный ПБУ 6/01, то есть фиксировать начало и конец начисления амортизации с первого числа месяца, следующего за месяцем принятия или выбытия основного средства соответственно.
7. Некоторые изменения коснулись и срока использования основных средств. ФСБУ 6/2020 требует пересмотра срока полезного использования таких активов на конец каждого года. Кроме того, был добавлен ещё один фактор, от которого зависит срок полезного использования - ожидаемый моральный износ основного средства.
8. Введено новое понятие - ликвидационная стоимость основных средств. Это та сумма, которую организация рассчитывает получить при продаже ОС в момент окончания срока его эксплуатации.

9. Изменения коснулись и сроков проведения переоценки основных средств. Так, если ПБУ 6/01 устанавливал срок переоценки не чаще одного раза в год на конец отчётного периода, то ФСБУ 6/2020 говорит о том, что переоценка проводится по мере изменения справедливой стоимости основных средств.

Далее, более подробно рассмотрим такое новое понятие для российского бухгалтерского учёта, как ликвидационная стоимость основных средств (далее – ЛС ОС).

В соответствии с ФСБУ 06/2020 за ликвидационную стоимость основного средства принимается величина, которую фирма получила бы в случае выбытия данного ОС (включая стоимость материальных ценностей, остающихся от выбытия) после вычета предполагаемых затрат на выбытие. Причем объект основных средств рассматривается таким образом, как если бы он уже достиг окончания срока полезного использования и находился бы в состоянии, характерном для конца срока полезного использования.

Таким образом, ликвидационная стоимость представляет собой оценку суммы, которую организация планирует получить в дальнейшем от выбытия ОС. Отметим важный момент - ликвидационная стоимость устанавливается в ценах того периода, когда проводится оценка. Это определение ликвидационной стоимости (residual value) соответствует определению, данному в МСФО (IAS) 16 «Основные средства» (Property, plant and equipment) [3].

Информация, которую может использовать организация для оценки ликвидационной стоимости основного средства, может быть взята из различных источников, например, с сайтов, на которых размещены объявления о продаже активов, бывших в употреблении.

Рассмотрим пример. Организация приобретает транспортное средство, рассчитывая использовать его в течение 7 лет. Для того, чтобы определить его ликвидационную стоимость, организация должна проанализировать цены на автомобили такой же марки, использовавшиеся 7 лет.

Обратим внимание, что для целей бухгалтерского учёта планируемый срок эксплуатации данного транспортного средства будет составлять 84 месяца (7лет). Для целей же налогового учёта согласно классификатору основных средств [4] такое ОС будет относиться к третьей амортизационной группе (код 310.29.10.2), то есть срок его полезного использования можно установить от 3 до 5 лет (от 36 до 60 месяцев).

В некоторых случаях ЛС ОС может быть установлена равной нулю. Эти случаи рассмотрены в п.31 гл.3 ФСБУ 6/2020. Ликвидационная стоимость может быть нулевой, если:

- организация не ждёт, что может получить какие-либо доходы от выбытия основного средства по окончании планируемого периода, в который это ОС должно было приносить доход;

- организация не ожидает от выбытия основного средства получить существенную сумму (можно назвать это условие критерием

несущественности). В этом случае в учётной политике должна быть указана максимальная сумма, не являющаяся для организации существенной;

- организацией не может быть определена предполагаемая сумма поступлений от выбытия основных средств. Такая ситуация может иметь место при отсутствии активного рынка по продаже активов, аналогичных выбывающему ОС. Или же если на рынке вообще нет товаров, аналогичных этому основному средству.

Ликвидационная стоимость, в соответствии с пунктом 37 главы 3 ФСБУ 6/2020, является одним из трёх элементов амортизации. Это значит, что она должна проверяться в конце каждого года на соответствие условиям использования основных средств. Изменение ЛС ОС должно отражаться как корректировка оценочного значения. Согласно п. 37 ФСБУ 6/2020 оно будет влиять только на амортизацию, которая будет рассчитываться в следующие периоды.

Следует отметить, что определяют ликвидационную стоимость в текущий момент времени, но гипотетически представляют себе, что этот объект уже достиг окончания срока полезного использования.

Расчёт ЛС ОС необходим для расчёта суммы амортизации, так как к концу срока амортизации балансовая стоимость основных средств должна быть равна их ликвидационной стоимости. Если ЛС ОС больше или равна балансовой стоимости, то начисление амортизации по таким основным средствам прекращается вплоть до того момента, когда их балансовая стоимость превысит ликвидационную. Обратим внимание на то, что, если балансовая стоимость ОС стала равной ликвидационной, но при этом основное средство продолжает использоваться организацией, значит, в оценке ликвидационной стоимости ОС или его срока полезного использования допущена и не исправлена ошибка [5].

Итак, ликвидационная стоимость необходима только для того, чтобы ежемесячно рассчитывать амортизацию ОС. Отдельные проводки по учёту ликвидационной стоимости не предусмотрены, что установлено в п. 30 ФСБУ 6/2020.

Принято на практике выделять следующие виды ликвидационной стоимости [6]:

1. краткосрочную;
2. среднесрочную;
3. ликвидную стоимость при списании неликвидных активов.

Данная классификация производится на основе скорости необходимой для списания с баланса основного средства.

Так в первом случае предполагается оперативная продажа.

Во втором варианте предполагается продажа через продолжительный период. Именно в таком случае организация старается продать основное средство по цене, максимально приближенной к рыночной.

В третьем случае проводится списание объекта ОС. В результате списания, фирма терпит убытки, а не получает прибыль.

Ликвидационную стоимость можно определять, используя следующий порядок действий:

- организация, в первую очередь, определяет корректировочный коэффициент. Как правило, он равняется 0,3 [6]. В таком случае ликвидационная стоимость будет на 30% ниже рыночной цены на реализуемый объект ОС;

- далее нужно вычесть корректировочный коэффициент из единицы. После этого, получившееся значение умножается на величину рыночной стоимости реализуемого объекта ОС.

По приведённой ранее классификации видов ликвидационной стоимости, можно отметить, что главным фактором, влияющим на ликвидационную стоимость, являются требуемые сроки продажи данного объекта. Уровень спроса и предложения на рынке являются внешними факторами воздействия на ликвидационную стоимость.

Ещё один немаловажный фактор – это влияние ЛС ОС на расчёт налога на имущество организаций. Здесь нужно отметить, что ликвидационная стоимость не только не отражается в бухгалтерском учёте, но и не влияет на среднегодовую стоимость основного средства, которая является налоговой базой налога на имущество. Правда с введением ФСБУ 6/2020 стало не понятно, как вести расчёт среднегодовой стоимости основных средств, так как в этом стандарте нет определения остаточной стоимости, исходя из которой должен вестись расчёт среднегодовой стоимости ОС согласно п.4 ст.376 Налогового кодекса РФ [7].

В середине 2021 года в своём письме ФНС России [8] дало разъяснения по этому вопросу. Во-первых, первоначальная стоимость ОС согласно п.24 ФСБУ 6/2020 теперь будет увеличиваться на величину капитальных вложений, связанных с восстановлением ОС или с их улучшением. Во-вторых, в п.25 ФСБУ 6/2020 определено понятие балансовой стоимости ОС как разность первоначальной стоимости ОС и начисленной амортизации.

Из этого налоговыми органами сделан вывод, что остаточную стоимость ОС необходимо рассчитывать, как первоначальную стоимость ОС, уменьшенную на сумму обесценения и амортизацию, и увеличенную на указанные выше капиталовложения в улучшение или восстановление этих основных средств.

В заключение можно отметить, что бухгалтерский учёт в России всё больше претерпевает изменения. Соответствующие российские стандарты приближаются к международным, примером этому может служить ФСБУ 6/2020. Это облегчает деловую коммуникацию между организациями на мировой арене. Однако новшества, вводимые в бухгалтерский учёт, должны быть согласованы с нормативным регулированием налогового учёта. В противном случае вместо улучшения условий ведения бизнеса можно получить обратный результат.

Список литературы.

[1] Приказ Минфина России от 17.09.2020 N 204н "Об утверждении Федеральных стандартов бухгалтерского учета ФСБУ 6/2020 "Основные средства" и ФСБУ 26/2020 "Капитальные вложения" (Зарегистрировано в Минюсте России 15.10.2020 N 60399).

[2] Приказ Минфина России от 30.03.2001 N 26н (ред. от 16.05.2016) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет основных средств" ПБУ 6/01" (Зарегистрировано в Минюсте России 28.04.2001 N 2689).

[3] International Accounting Standard 16 Property, Plant and Equipment. URL: <https://www.ifrs.org/content/dam/ifrs/publications/pdf-standards/english/2022/issued/part-a/ias-16-property-plant-and-equipment.pdf?bypass=on> (дата обращения - 13.03.2023 г.).

[4] Постановление Правительства РФ от 01.01.2002 N 1 (ред. от 18.11.2022) "О Классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы".

[5] Филатова Оксана, Сравнение российских и международных стандартов. Примеры определения/ МСФО и налог на имущество. Ликвидационная стоимость. URL: <https://www.russaudit.ru/insights/publications/msfo-i-nalog-na-imushchestvo-likvidatsionnaya-stoimost/> (дата обращения - 13.03.2023 г.)

[6] Термины: бухгалтерский учёт, ликвидационная стоимость. URL: https://www.audit-it.ru/terms/accounting/likvidatsionnaya_stoimost.html (дата обращения - 14.03.2023)

[7] "Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая)" от 05.08.2000 N 117-ФЗ (ред. от 17.02.2023) (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.03.2023).

[8] Письмо ФНС от 30.07.2021 N БС-4-21/10776 (Об определении налоговой базы по налогу на имущество организаций исходя из среднегодовой стоимости). URL: <https://buhexpert8.ru/npa/pismo-fns-ot-30-07-2021-n-bs-4-21-10776.html> (дата обращения - 13.03.2023 г.).

ОБЗОР ПРАКТИКИ ПРЕДСТАВЛЕНИЯ ИНФОРМАЦИИ В ОТЧЕТЕ О СОВОКУПНОМ ДОХОДЕ КРУПНЕЙШИМИ КОМПАНИЯМИ РОССИИ

*Ахмаметов Айрат Рамилевич¹,
Каримова Руфина Рамилевна²*

¹ *магистрант, Институт управления, экономики и финансов ФГАОУ ВО «Казанский (Приволжский) федеральный университет», Казань, Российская Федерация*

² *магистрант, Институт управления, экономики и финансов ФГАОУ ВО «Казанский (Приволжский) федеральный университет», Казань, Российская Федерация*

e-mail (электронный адрес для связи): RufiRKarimova@stud.kpfu.ru

OVERVIEW OF THE PRACTICE OF PRESENTATION OF INFORMATION IN THE STATEMENT OF COMPREHENSIVE INCOME BY RUSSIA'S LARGEST COMPANIES

*Akhmametov Airat Ramilevich*¹,
*Karimova Rufina Ramilevna*²

¹ Senior Lecturer, Department of Accounting and Audit, Kazan (Volga Region) Federal University, Kazan, Russian Federation

² PhD in Economics, Associate Professor, Department of Accounting, Analysis and Audit, Institute of Management, Economics and Finance, Kazan (Volga Region) Federal University, Kazan, Russian Federation

e-mail (электронный адрес для связи): RufiRKarimova@stud.kpfu.ru

Аннотация. На сегодняшний день наблюдается тенденция цифровизации и значительного роста роли информации. Финансовая отчетность, будь то печатная версия или онлайн источник, в данных условиях выступает в качестве источника объективной информации о состоянии организаций. На основе представленных показателей пользователями отчетности принимаются те или иные управленческие решения. В данной статье представлен анализ сложившейся практики представления информации в отчете о совокупном доходе крупными российскими компаниями. Для проведения анализа были выделены критерии сравнения, на основе которых выявлены основные тенденции в подходах компаний к представлению отчетности.

Ключевые слова: прибыль, совокупный доход, отчет, международные стандарты, финансовая отчетность.

Abstract. Today, there is a trend of digitalization and a significant increase in the role of information. Financial statements, whether it is a printed version or an online source, in these conditions acts as a source of objective information about the state of organizations. On the basis of the presented indicators, users of reporting make certain management decisions. This article provides an analysis of the current practice of presenting information in the statement of comprehensive income by large Russian companies. For the analysis, comparison criteria were identified, on the basis of which the main trends in the approaches of companies to reporting were identified.

Key words: profit, total income, report, international standards, financial statements.

В современном мире насчитывается множество международных организаций, организаций, чьи ценные бумаги обращаются на фондовом рынке. Такие организации, наряду с финансовой отчетностью по национальным стандартам, представляют широкому кругу заинтересованных пользователей финансовую отчетность по международным стандартам. В составе такой отчетности одной из форм является отчет о прибыли или убытке и прочем совокупном доходе – важнейший источник информации для проведения анализа заинтересованными лицами. Именно в нем отражаются показатели, характеризующие итоговые результаты деятельности компаний [1, с. 111]. Отметим, что МСФО требуют гораздо большей детализации при составлении отчета о прибыли или убытке, чем российские стандарты бухгалтерского учета, но при этом МСФО не предъявляют жестких требований относительно формы отчета о совокупном доходе, названий

статей и их расположения [2, с. 238]. Так, например, компании могут самостоятельно выбрать вид представления отчета (единый отчет или два отдельных отчета), формат представления расходов (по назначению или по характеру) и т.д. В силу этого форматы отчетности организаций могут значительно отличаться друг от друга.

Перейдем к рассмотрению представления в отчетности информации о прибыли или убытке и прочем совокупном доходе, основываясь на опыте подготовки отчетности крупных компаний различных отраслей России, и сравним сложившиеся подходы к составлению отчета согласно принципам международных стандартов финансовой отчетности.

С целью проведения исследования мы выбрали следующие компании: ПАО “М.Видео”, ПАО “МегаФон”, ООО “Лента”, ПАО “Лукойл”, ПАО “Татнефть” имени В. Д. Шашина. Для проведения анализа использована консолидированная финансовая отчетность данных компаний за 2021 г., которая размещена в открытом доступе. В рамках проводимого исследования были разработаны следующие критерии сравнения представления информации в отчете о прибылях или убытках и прочем совокупном доходе:

- наименование отчета;
- вид представления;
- порядок представления в финансовой отчетности;
- формат представления операционных расходов;
- включение обесценения активов в расчет операционной прибыли;
- наличие прочего совокупного дохода;
- представление статей прочего совокупного дохода в части отражения налогового эффекта;
- выделение специфических статей.

В таблице 1 представлены результаты сравнения практики представления информации в отчете о совокупном доходе за 2021 год компаний различных отраслей России.

Таблица 1

Сравнительный анализ представления информации в отчете о совокупном доходе крупнейшими компаниями России

Comparative analysis of the presentation of information in the statement of comprehensive income by the largest companies in Russia

Критерий сравнения	М.Видео	МегаФон	Лента	Лукойл	Татнефть
1	2	3	4	5	6
Наименование отчета	Отчет о прибылях или убытках и прочем совокупном доходе	Отчет о прибылях и убытках, отчет о прочем совокупном доходе	Отчет о прибыли или убытке и прочем совокупном доходе	Отчет о прибылях и убытках и прочем совокупном доходе	Отчет о прибыли или убытке и прочем совокупном доходе
Вид представления	Единый отчет	Два отчета	Единый отчет	Единый отчет	Единый отчет

Порядок представления в финансовой отчетности	После отчета о финансовом положении	До отчета о финансовом положении	После отчета о финансовом положении	После отчета о финансовом положении	После отчета о финансовом положении
---	-------------------------------------	----------------------------------	-------------------------------------	-------------------------------------	-------------------------------------

Продолжение таблицы 1

1	2	3	4	5	6
Формат представления операционных расходов	По назначению расходов	По назначению, с выделением амортизации	По назначению расходов	По характеру расходов	По характеру расходов
Включение обесценения активов в расчет операционной прибыли	Информация об убытках от обесценения активов отсутствует	Информация об убытках от обесценения активов отсутствует	Включено	Не включено	Включено
Наличие прочего совокупного дохода	Отсутствует	Имеется	Отсутствует	Имеется	Имеется
Отражение налогового эффекта прочем совокупном доходе	х	За вычетом налоговых эффектов	х	За вычетом налоговых эффектов	За вычетом налоговых эффектов
Выделение специфических статей	Выделены	Выделены	Не выделены	Выделены	Выделены

Рассмотрим каждый параметр сравнения. В положениях IAS 1 «Представление финансовой отчетности» представлен полный комплект финансовой отчетности, но при этом допускается, что наименования отчетов могут быть отличны от принятых в стандарте [3]. В связи с этим в отчетностях организаций можно увидеть разные названия отчетов. 80% исследованных организаций используют наименование, указанное в стандарте – «отчет о прибыли или убытке и прочем совокупном доходе» и представляют единый отчет. Компания «МегаФон» формирует два отдельных отчета и использует наименования «отчет о прибылях и убытках» и «отчет о прочем совокупном доходе». Исследование вида представления отчета о совокупном доходе дало понимание о том, что большинство исследованных компаний склонно к представлению отчета в форме единого отчета. В IAS 1 прописано требование относительно того, что разделы отчета должны быть представлены вместе в следующем порядке: раздел о прибылях и убытках, раздел о прочем совокупном доходе. В случае представления в виде двух отдельных отчетов должен соблюдаться следующий порядок:

отчет о прибылях и убытках, отчет о прочем совокупном доходе [4, с. 25]. Всеми анализируемыми компаниями данные требования соблюдаются.

Согласно IAS 1 статьи прочего совокупного дохода могут быть представлены за вычетом налоговых эффектов либо до вычета налоговых эффектов с отражением совокупной величины налога на прибыль по данным статьям [4, с. 27]. Все исследуемые организации, у которых имеется прочий совокупный доход, представляют статьи за вычетом налоговых эффектов.

В IAS 1 указано, что приветствуется представление анализа расходов непосредственно в отчете. Соответственно, организации имеют право представить детализацию расходов и в примечаниях к отчетности. При этом анализ расходов должен быть представлен в одном из двух форматов: по характеру расходов или по назначению расходов (по себестоимости продаж). Выбор того или иного формата зависит от специфики деятельности организации и должен обеспечивать более надежное и уместное представление информации. Из изучаемых компаний формат «по назначению расходов» выбрали две компании (ПАО «М.Видео, ООО «Лента»), формат «по характеру расходов» выбрали так же две компании (ПАО «Лукойл», ПАО «Татнефть» им. В. Д. Шашина). Компания МегаФон для представления расходов выбрала смешанный формат, который включает в себя элементы обоих форматов. При представлении расходов «по назначению» организации должны дополнительно предоставить в примечаниях информацию о характере расходов. Данное требование выполняется организациями, выбравшими формат «по назначению расходов».

Из вышеуказанных компаний стоит обратить внимание на порядок представления отчета компанией МегаФон. Данная организация представляет отчет о прибылях или убытках и отчет о прочем совокупном доходе до отчета о финансовом положении. Можно заметить, что последовательность представления отчета о совокупном доходе не нарушена.

При изучении отчетности организаций было выявлено, что некоторые организации включают обесценение активов в состав операционной прибыли. 40% исследованных компаний (ООО «Лента», ПАО «Татнефть» им. В. Д. Шашина) включило обесценение в состав операционной прибыли. В отчетности ПАО «М.Видео» и ПАО «МегаФон» информация об убытках от обесценения отсутствует. В отчетности ПАО «Лукойл» убытки от обесценения активов отражены по статье прочие расходы.

IAS 1 допускает перенос ранее признанного прочего совокупного дохода в состав прибыли (убытка) текущего периода. Стандарт требует отдельного представления статей, которые могут быть реклассифицированы и статей, которые никогда не будут перенесены в отчет о прибылях и убытках, то есть не могут быть реклассифицированы [5, с.72]. Среди исследованных компаний, все выполнили данное требование стандарта, не включая тех, у кого отсутствуют статьи прочего совокупного дохода.

В зависимости от специфики деятельности, в отчетности организаций могут присутствовать специфические статьи, присущие той или иной отрасли

деятельности. Например, нефтяные компании Лукойл и Татнефть в отчете выделяют стоимость приобретенных нефти и нефтепродуктов, компания МегаФон выделила прибыль от выбытия ПБК (Первой Башенной Компании).

Таким образом, по результатам исследования представления в отчетности информации о прибыли или убытке и прочем совокупном доходе в крупнейших компаниях России были определены следующие тенденции:

- рассмотренные компании предпочитают представлять информацию о финансовых результатах в виде единого отчета;

- сведения о прочем совокупном доходе представляются за вычетом налоговых эффектов;

- предпочтений в формате представления операционных расходов не выявлено, но можно отметить, что в отчетности компаний, представляющих анализ расходов «по характеру» детализация расходов представлена непосредственно в отчете. В отчетности компаний, выбравших формат «по назначению расходов», детализация представлена в примечаниях к отчетности в связи с требованием IAS 1 о необходимости дополнительного раскрытия информации «о характере расходов»;

- большинство компаний придерживаются порядка представления отчетности, указанного в стандарте;

- закономерностей по критериям включения обесценения в состав операционной прибыли не выявлено.

Список литературы.

[1] Л.И. Куликова, А.Р. Сафина «Представление в отчетности информации о прибыли или убытке и прочем совокупном доходе», Казанский экономический вестник, № 1 (39), с. 111-117, 2019.

[2] Т.Ю. Дружиловская «Отчеты о прибылях и убытках и о совокупном доходе в российских и международных стандартах: вопросы соотношения и формирования», Вестник Нижегородского университета им. Н.И. Лобачевского, № 3 (1), с. 235–242, 2012.

[3] Международный стандарт финансовой отчетности «Представление финансовой отчетности» (IAS) 1, Приказ Министерства финансов РФ от 28.12.2015 № 217н (ред. от 27.06.2016).

[4] Л.И. Куликова «Поправки к МСФО (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности», Бухгалтерский учет, № 11, с. 23–50, 2012.

[5] А.В. Ивановская, К.Е. Скворцова «Совокупный финансовый результат: проблемы формирования компонентов совокупного финансового результата, не включаемых в чистую прибыль отчетного периода», Успехи современной науки, №2, Том 2, с.69-73, 2016.

ОТВЕТСТВЕННОСТЬ ЗА НАРУШЕНИЯ ПРАВИЛ ВЕДЕНИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ДЛЯ СУБЪЕКТОВ ЭКОНОМИЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ

*Валынкина Алена Васильевна*¹,
*Широкова Виолетта Юрьевна*²

¹ Сургутский государственный университет, Россия, г. Сургут

² Сургутский государственный университет, Россия, г. Сургут
e-mail (электронный адрес для связи): shirokova.vita000@mail.ru

LIABILITY FOR VIOLATIONS OF ACCOUNTING RULES FOR ECONOMIC ENTITIES

*Valinkina Alyona Vasilyevna*¹,
*Shirokova Violetta Yur`evna*²

¹ Surgut State University, Russia, Surgut

² Surgut State University, Russia, Surgut

e-mail (электронный адрес для связи): agabdraipova@stud.kpfu.ru

Аннотация. В статье рассматриваются общие требования к ведению бухгалтерского учета. Освещается важность соблюдения правил его ведения и упоминаются причины, в связи с которыми наступает административная и уголовная ответственность, ведущая за собой санкции в виде получения штрафов, назначения принудительных работ, профессиональной дисквалификации и лишения свободы.

Ключевые слова: бухгалтерский учет, факт хозяйственной жизни, бухгалтерская отчетность, требования к ведению бухгалтерского учета, нарушения ведения бухгалтерского учета, административная ответственность, уголовная ответственность, санкции.

Abstract. The article discusses general accounting requirements. The importance of compliance with the rules of its conduct is highlighted and the reasons for administrative and criminal liability, leading to sanctions in the form of receiving fines, the appointment of forced labor, professional disqualification and imprisonment, are mentioned.

Key words: accounting, actual business life, accounting, accounting requirements, accounting irregularities, administrative liability, criminal liability, sanctions

Производственно-хозяйственная деятельность любого экономического субъекта должна быть определенным образом организована и требует управления. Всё это достигается при помощи ведения бухгалтерского учета, являющегося одним из важнейших элементов экономической политики организации и отражающего полную картину ее имущественного и финансового состояния. При помощи бухгалтерского учета с наибольшей полнотой и точностью отражаются все аспекты деятельности организации.

Одним из самых важных принципов бухгалтерского учета является правильность его ведения [1].

Правильно организованная система бухгалтерского учета на предприятии должна обеспечить соблюдение следующих требований:

1. Полноту отражения в бухгалтерском учете всех фактов хозяйственной деятельности (требование полноты);

2. Своевременное отражение фактов хозяйственной деятельности в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности (требование своевременности);

3. Большую готовность к признанию в бухгалтерском учете расходов и обязательств, чем возможных доходов и активов, не допуская создания скрытых резервов (требование осмотрительности);

4. Отражение в бухгалтерском учете фактов хозяйственной деятельности исходя не столько из их правовой формы, сколько из их экономического содержания и условий хозяйствования (требование приоритета содержания перед формой);

5. Тождество данных аналитического учета оборотам и остаткам по счетам синтетического учета на последний календарный день каждого месяца (требование непротиворечивости);

6. Рациональное ведение бухгалтерского учета, исходя из условий хозяйствования и величины организации (требование рациональности) [2].

Также при ведении бухгалтерского учета необходимо соблюдать следующее:

- обязательность документирования фактов хозяйственной жизни;
- обязательность двойной записи фактов хозяйственной жизни на счетах рабочего плана счетов, составляемого на основе Плана счетов, утверждаемого Минфином РФ;

- объекты учета подлежат оценке в денежном выражении;
- в бухгалтерском учете текущие затраты на производство продукции, выполнение работ и оказание услуг осуществляются отдельно от затрат, связанных с капитальными и финансовыми вложениями [4].

В данной статье авторами поставлена задача осветить причины, в связи с которыми наступает административная и уголовная ответственность, и, возникающие в результате их нарушения, последствия.

Ответственность за нарушение бухгалтерского учета — это совокупность административных и уголовных мер наказания, предусмотренных в отношении экономического субъекта, который является организатором бухгалтерского учета [4].

Отметим, что величина административных штрафов для должностных лиц, ответственных за ведение бухгалтерского (бюджетного) учета, зависит от самого факта представления бухгалтерской отчетности, степени ее искажения, а также от квалификации правонарушения в качестве грубого. В статье 15.15.6 КоАП РФ содержится информация о нарушениях ведения бухгалтерского учета и о последствиях, которые могут возникнуть.

Рассмотрим возможные нарушения ведения бухгалтерского учета, за которые предусмотрена административная ответственность.

Во-первых, административная ответственность наступает за грубые нарушения требований к бухгалтерскому учету. Санкции могут последовать за такие нарушения, как: занижение налогов не менее чем на 10% вследствие искажения данных бухгалтерского учета; регистрация не имевшего места факта хозяйственной жизни либо мнимого или притворного объекта; составление отчетности не на основе данных, содержащихся в регистрах учета; искажение любого показателя бухгалтерской отчетности, выраженного в денежном измерении, не менее чем на 10% [5].

Ответственность за данные нарушения определена статьей 15.11 КоАП РФ, которая предусматривает штрафы в размере от 5 000 до 10 000 рублей. За повторное нарушение установлен штраф от 10 000 до 20 000 рублей либо дисквалификация на срок от года до двух лет [5].

Еще одной причиной возникновения ответственности является просрочка сдачи налоговых деклараций. Статья 15.5 КоАП РФ устанавливает административную ответственность за нарушение сроков представления налоговых деклараций и расчетов по страховым взносам. За эти нарушения бухгалтеры несут ответственность в форме штрафов в размере от 300 до 500 рублей. Такие же штрафы предусматриваются за несдачу/несвоевременную сдачу расчета по форме 4-ФСС (ч. 2 ст. 15.33 КоАП РФ).

Не сдача в ИФНС требуемых документов также предусматривает возникновение административной ответственности. Отказ от представления в налоговые органы документов или сведений, необходимых для осуществления налогового контроля, влечет наложение административного штрафа на бухгалтеров в размере от 300 до 500 рублей в соответствии со статьей 15.6 КоАП РФ.

Одно из значительных нарушений — это нарушение кассовой дисциплины. Нарушение порядка работы с денежной наличностью и порядка ведения кассовых операций является основанием для привлечения бухгалтера к административной ответственности по ст. 15.1 КоАП РФ. Также по данной статье штрафуют и за несоблюдение порядка хранения свободных денежных средств. Все вышеуказанные нарушения грозят бухгалтеру наложением административных штрафов в размере от 4 000 до 5 000 рублей.

Отсутствие представления бухгалтерской отчетности - еще одна причина возникновения административной ответственности. Статья 19.7 КоАП РФ устанавливает для бухгалтеров штрафы за непредставление в налоговые органы годовой бухгалтерской отчетности и аудиторского заключения о ней. За непредставление в ИФНС годовой бухгалтерской отчетности наступает ответственность в форме штрафа в размере от 300 до 500 рублей.

Также возможным поводом возникновения административной ответственности может стать неуплата алиментов. Бухгалтер несет административную ответственность за незаконное неуплату алиментов из заработной платы работника-должника по части 3 статьи 17.14 КоАП РФ. По данной норме бухгалтера могут наказать за невыполнение законных

требований судебного пристава-исполнителя и представление недостоверных сведений об имущественном положении должника [6].

Непредставление первичных статистических данных в Росстат, а также представление недостоверных первичных статистических данных является основанием для привлечения к ответственности по статье 13.19 КоАП РФ. Данное нарушение влечет наложение штрафов на бухгалтеров в размере от 10 000 до 20 000 рублей [7].

Кроме этого, существуют нарушения, за которые предусмотрена уголовная ответственность. Примеры таких нарушений рассмотрим далее.

За уклонение от уплаты налогов и страховых взносов бухгалтеры несут уголовную ответственность по ст. 199 и 199.1 УК РФ. По данным статьям бухгалтеров могут наказать за непредставление налоговых деклараций, а также за включение в налоговые декларации заведомо ложных сведений. Уголовная ответственность наступает только в случаях, когда судом установлено, что бухгалтер имел умысел на неуплату налогов и желал наступления преступных последствий. При этом уголовная ответственность наступает исключительно за уклонение от уплаты налогов в крупном и особо крупном размерах.

Уклонение в крупном размере может грозить бухгалтеру штрафом от 100 000 до 300 000 рублей, принудительными работами на срок до 2 лет, арестом на срок до 6 месяцев или лишением свободы на срок до 2 лет с дисквалификацией на срок до 3 лет или без таковой.

Уклонение в особо крупном размере грозит бухгалтеру штрафом от 200 000 до 500 000 рублей, принудительными работами на срок до 5 лет с дисквалификацией на срок до 3 лет или без таковой или лишением свободы на срок до 6 лет с дисквалификацией на срок до 3 лет или без таковой. То есть, нужно иметь умысел и оперировать очень крупными суммами.[8]

Также уголовная ответственность наступает за уклонение от уплаты взносов на обязательное страхование от несчастных случаев и профзаболеваний установлена в соответствии со ст. 199.4 УК РФ. По этой статье бухгалтеры могут быть наказаны за следующие действия: занижение базы для начисления страховых взносов; заведомо неправильное исчисление страховых взносов; непредставление расчета по начисленным и уплаченным страховым взносам; включение в расчет заведомо недостоверных сведений.

Уголовная ответственность наступает за уклонение, совершенное в крупном и особо крупном размерах. Крупным размером здесь считается сумма взносов свыше 2 млн рублей в пределах 3 лет, особо крупным – свыше 10 млн рублей в пределах 3 лет. Уклонение от уплаты в крупном размере может грозить бухгалтеру штрафом в размере от 100 000 до 300 000 рублей, принудительными работами на срок до 1 года либо лишением свободы на срок до 1 года.

Если преступление совершено в особо крупном размере, то бухгалтер может быть оштрафован на сумму до 500 000 рублей либо лишен свободы на срок до 4 лет с лишением права занимать должность или на срок до 3 лет.

При этом виновный в уклонении бухгалтер может быть освобожден от уголовной ответственности, если: совершил преступление впервые; полностью погасил задолженность по взносам и пеням, а также уплатил штраф [9].

Нарушение такое, как подделка первичной документации и доверенностей наказывается по ст. 327 УК РФ. Согласно этой статье, подделка официального документа организации, предоставляющего права или освобождающего от обязанностей, влечет одно из следующих наказаний: ограничение свободы на срок до 2 лет; принудительные работы на срок до 2 лет; арест на срок до 6 месяцев; лишение свободы на срок до 2 лет. Чаще всего, данная статья выступает в качестве дополнительной, и бухгалтера привлекают к ответственности по совокупности преступлений (например, уклонение от уплаты налогов и подделка документации).

Резюмируя вышесказанное, отметим, что несоблюдение правил и требований к бухгалтерскому учету влечет за собой ответственность как на административном уровне, так и на уголовном. Чтобы избежать вышеперечисленных ситуаций руководителю экономического субъекта необходимо так же организовать надлежащую систему внутреннего контроля [10].

Список литературы.

[1] Драчева Н. В. Основы бухгалтерского учета: учебное пособие / Н. В. Драчева, Л. В. Резанова; Карельский филиал РАНХиГС. – Петрозаводск: КарНЦ РАН, 2019. – 245 с.

[2] Приказ Минфина России «Об утверждении положений по бухгалтерскому учету (вместе с «Положением по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008)», «Положением по бухгалтерскому учету «Изменения оценочных значений» (ПБУ 21/2008)» от 06.10.2008 N 106н в ред. приказа Минфина России от 28.04.2017 N 69н // Бюллетень нормативных актов федеральных органов исполнительной власти. – 2008. – N 44; Официальный интернет-портал правовой информации <http://www.pravo.gov.ru>. (дата обращения 10.03.2023)

[3] Приказ Минфина России "Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации" от 29.07.1998 № N 34н // Официальный интернет-портал правовой информации. - (Зарегистрировано в Минюсте России 27.08.1998 N 1598) г. - Ст. 2 с изм. и допол. в ред. от 11.04.2018.

[4] Федеральный закон от 06.12.2011 N 402-ФЗ (ред. от 31.12.2017) "О бухгалтерском учете", статья 13 // URL: <http://base.consultant.ru/> (дата обращения: 10.03.2023.)

[5] Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях от 30.12.2001 N 195-ФЗ (ред. от 05.12.2022) // [Электронный ресурс] – URL: <https://base.garant.ru/12125267/> (дата обращения 10.03.2023) – ст. 15.11.

[6] Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях от 30.12.2001 N 195-ФЗ (ред. от 05.12.2022) // [Электронный ресурс] – URL: <https://base.garant.ru/12125267/> (дата обращения 10.03.2023) – № 3. – ст. 17.14.

[7] Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях от 30.12.2001 N 195-ФЗ (ред. от 05.12.2022) // [Электронный ресурс] – URL: <https://base.garant.ru/12125267/> (дата обращения 10.03.2023) – ст. 13.19.

[8] Уголовный кодекс Российской Федерации от 13.06.1996 N 63-ФЗ (ред. от 24.03.2022) – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_10699/ (дата обращения 10.03.2023) – ст. 199, 199.1.

[9] Уголовный кодекс Российской Федерации от 13.06.1996 N 63-ФЗ (ред. от 24.03.2022) – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_10699/ (дата обращения 10.03.2023) – ст. 199.4.

[10] Резниченко, С. М. Современные системы внутреннего контроля: учебное пособие / С. М. Резниченко, М. Ф. Сафонова, О. И. Швырёва. – Краснодар: КубГАУ, 2016. – 439 с.

ПРОБЛЕМНЫЕ АСПЕКТЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА СКИДОК У ПРОДАВЦА И ПОКУПАТЕЛЯ

*Гималетдинова Светлана Сергеевна¹,
Суханова Анастасия Алексеевна²,
Ивановская Анна Валериевна³*

¹ студентка 4 курса Казанского федерального университета, Института Управления, Экономики и Финансов по специальности «Бухгалтерский учет, анализ и аудит», ФГАОУ ВО «Казанский (Приволжский) федеральный университет», Казань, Российская Федерация

² студентка 4 курса Казанского федерального университета, Института управления, экономики и финансов по специальности «Бухгалтерский учет, анализ и аудит», ФГАОУ ВО «Казанский (Приволжский) федеральный университет», Казань, Российская Федерация

³ доцент кафедры учета, анализа и аудита Института управления, экономики и финансов Казанского федерального университета, окончила Казанский государственный финансово-экономический институт по специальности «Бухгалтерский учет и аудит», ФГАОУ ВО «Казанский (Приволжский) федеральный университет», Казань, Российская Федерация

e-mail (электронный адрес для связи): sveta.gimaletdinova.01@mail.ru

PROBLEMATIC ASPECTS OF ACCOUNTING FOR DISCOUNTS FROM THE SELLER AND THE BUYER

*Gimaletdinova Svetlana Sergeevna*¹,
*Sukhanova Anastasiia Alekseevna*¹,
*Ivanovskaya Anna Valerievna*¹

¹ Kazan (Volga Region) Federal University, Kazan, Russian Federation

² Kazan (Volga Region) Federal University, Kazan, Russian Federation

³ Kazan (Volga Region) Federal University, Kazan, Russian Federation

e-mail (электронный адрес для связи): sveta.gimaletdinova.01@mail.ru

Аннотация. В статье представлены результаты исследования современного состояния методики учета скидок у продавцов и покупателей. Особое внимание уделено проблемам учета ретроспективных скидок ввиду отсутствия детальных рекомендаций в данной области. На основе исследования практических подходов российских компаний сформулированы рекомендации по учету данных скидок для покупателя и продавца.

Ключевые слова: скидка, бонус, обязанность к исполнению, запасы, выручка.

Abstract. The article presents the results of a study of the current state of the methodology for accounting for discounts from sellers and buyers. Special attention is paid to the problems of accounting for retrospective discounts due to the lack of detailed recommendations in this area. Based on the study of practical approaches of Russian companies, recommendations on accounting for these discounts for the buyer and seller are formulated.

Key words: discount, bonus, obligation to perform, inventory, revenue.

Большое количество компаний с целью привлечения клиентов все чаще используют скидочную систему при покупке и продаже товаров. Ее применяют как в оптовой, так и в розничной торговле. Скидки позволяют создать более выгодные условия для завлечения новых клиентов и удержания старых. Бухгалтерский учет скидок является спорным моментом, так как в настоящее время в нормативных документах отсутствует детальная методика их отражения в учете.

Рассмотрим, как оценивается выручка в российском учете. В ПБУ 9/99 «Доходы организации» говорится, что это поступление или дебиторская задолженность «с учетом всех предоставленных организацией согласно договору скидок (накидок)» [1]. Но далее в ПБУ 9/99 не дается объяснение, каким образом необходимо учитывать скидки. Аналогичный подход к оценке расходов (за вычетом скидок) содержится и в ПБУ 10/99 «Расходы организации».

Существуют разные виды скидок, но условно их можно поделить на две категории: скидки, которые предоставляются непосредственно в момент покупки и продажи, и скидки, которые предоставлены ретроспективно. Ретроскидка может быть предоставлена в виде корректировки стоимости товара после совершения сделки или в виде бонусов покупателю.

Обратимся к письму Минфина России от 06.02.2015 г. № 07-04-06/5027, в котором содержится комментарий относительно признания скидок при продаже и при отражении расходов. Минфин России поясняет: «если договором предусмотрено предоставление покупателю (заказчику) скидки при соблюдении им определенных договором условий, то продавец признает выручку по такому договору в сумме за вычетом предусмотренной договором скидки.

При этом учитываются все скидки, независимо от формы предоставления их (возврат денежных средств покупателю, бесплатное предоставление товаров, др.)». Аналогичный комментарий содержится и в отношении признания расходов покупателем [2].

Таким образом, при предоставлении ретроскидки у организации-продавца не будет образовываться расход, а должна быть снижена выручка. Говоря о расходах покупателя, ситуация будет аналогичной: расходы признаются уже с учетом всех скидок, поэтому у покупателя не будет образовываться доход в части скидки. Однако конкретная методика отражения данных операций в бухгалтерском учете Минфином России не показана.

С 2021 года в обязательном порядке применяется ФСБУ 5/2019 «Запасы», согласно которому суммы, уплаченные или подлежащие уплате организацией при приобретении запасов, включаются в их фактическую себестоимость с учетом всех скидок, уступок, вычетов, премий, льгот, предоставляемых организации, вне зависимости от формы их предоставления.

Еще в 2017 году Фондом «НРБУ «БМЦ» была выпущена Рекомендация Р-79/2017-ОК Торг «Преференции от поставщиков», в которой говорится о том, что при соблюдении следующих условий: высокой вероятности получения скидки, скидка контролируется покупателем и она основывается на практическом опыте организации – в этом случае можно признать скидку в стоимости запасов в размере оценочной величины. В рекомендации предлагается использовать для учета скидки счет 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей» [3].

Ввиду отсутствия в настоящее время четких методических указаний по отражению в бухгалтерском учете ретроспективных скидок на практике организации используют тот подход, который был рекомендован Минфином для целей налогового учета (таблица 1), но он не в полной мере соответствует требованиям нормативных документов по бухгалтерскому учету.

В отличие от российских стандартов, в МСФО (IFRS) 15 «Выручка по договорам с покупателями» более прозрачно прописан подход к учету бонусов. МСФО (IFRS) 15 фокусируется на выданных покупателю «обещаниях» и требует выделения большего числа данных «обещаний», заключенных в договоре. Выручка подлежит распределению на каждый

«отличимый» компонент в пропорции к цене обособленной продажи каждого «обещания» [5].

Рассмотрим финансовую отчетность по МСФО некоторых компаний, которые в своей деятельности применяют ретроспективные скидки и бонусы. ПАО «Аэрофлот» и ПАО «М.Видео» применяют систему бонусов покупателям. Обе компании раскрывают тот факт, что выручка по договорам с покупателями оценивается путем распределения цены сделки между обязанностями к исполнению. Часть цены сделки распределяется на бонусные баллы и признается в качестве обязательства перед покупателем, выручка в этой части признается тогда, когда покупатель использует эти бонусы или истечет срок их действия.

Таблица 1

Учет скидок у сторон договора поставки [4]

Accounting for discounts and premiums from the parties to the delivery contract [4]

Вид скидки	Учет у продавца	Учет у покупателя
После продажи товаров – в отношении прошлых покупок (ретроскидка)	Отражение скидки происходит путем применения метода «красного сторно» по проводкам, связанным с выручкой. При предоставлении скидки в следующем году после сдачи годовой отчетности сторнирование не производится, скидки отражается как убыток прошлых лет, выявленный в текущем году.	Учет скидок, предоставленных после продажи, производится путем «красного сторно» на сумму скидок, предоставленных, исходя из условий оплаты, доставки, срока с предоставлением корректировочной счет-фактуры.
В момент продажи товаров	Выручка в бухгалтерском учете отражается в «очищенном» виде с учетом скидки без дополнительных проводок.	Товар и кредиторская задолженность по нему формируются в итоговой сумме за вычетом скидок, то есть по фактической стоимости приобретения.

В настоящее время обсуждается проект ФСБУ «Доходы», который планируется применять с 2025 года. В нем прописано, что выручка будет приниматься в наиболее достоверной денежной оценке поступлений, в том числе с учетом переменных платежей, включающих в себя скидки и бонусы [6]. В проекте стандарта приводится числовой пример оценки выручки с учетом ретроспективной скидки, который полностью соответствует практике МСФО.

По нашему мнению, с учетом требований ПБУ 9/99 «Доходы организации» и рекомендаций Минфина России от 06.02.2015 года уже сейчас для более достоверной оценки выручки организациям целесообразно прописать в учетной политике подход к учету ретроспективных скидок и бонусов, соответствующий практике МСФО.

Для учета обязательства перед покупателями в части начисленных бонусов может быть использован счет 96 «Резервы предстоящих расходов», который в настоящее время применяется для учета оценочных обязательств, поскольку обязательство по бонусам по своему характеру является оценочным. Благодаря данному методу можно будет отслеживать остаток обязательства к исполнению [7, с. 56].

Скидки по договорам с поставщиками описаны в финансовой отчетности по МСФО ПАО «Детский Мир» и ПАО «М.Видео». Обе компании указывают на то, что полученные ретроскидки относятся на уменьшение себестоимости товаров, если они были уже реализованы, а если еще не были распроданы, то скидка идет на уменьшение стоимости запасов.

При этом ПАО «Детский Мир» и ПАО «М.Видео» по-разному подошли к определению момента признания скидок от поставщиков. У ПАО «М.Видео» скидки поставщиков за достижение определенного уровня объема закупок отражаются в учете тогда, когда есть разумная уверенность в том, что компания достигнет этого уровня закупок.

У ПАО «Детский Мир» суммы бонусов признаются в то время, когда компании предоставляется право на получение скидки и величину скидки можно надежно оценить. Аналогичный подход ПАО «Детский мир» применяет и при формировании российской бухгалтерской (финансовой) отчетности на основе требований ФСБУ 5/2019.

Рекомендуем опыт данных компаний к использованию другими организациями. Для обособленного учета ретроскидок по приобретенным запасам могут быть использованы счет 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей» и отдельный субсчет «Расчеты по скидкам» к счету 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».

В целом, разработка более детальных рекомендаций в области учета ретроскидок субъектами негосударственного регулирования бухгалтерского учета могла бы решить существующую в настоящее время проблему неопределенности методики их отражения в бухгалтерском учете.

Список литературы.

[1] Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99: приказ Министерства финансов РФ от 06.05.1999 № 32н.

[2] Рекомендации аудиторским организациям, индивидуальным аудиторам, аудиторам по проведению аудита годовой бухгалтерской отчетности организации за 2014 год: письмо Минфина России от 06.02.2015 №07-04-06/5027.

[3] Рекомендация Р-79/2017-ОК Торг «Преференции от поставщиков» [Электронный ресурс] // Официальный сайт Фонда «НРБУ «БМЦ. – Режим доступа: http://bmcenter.ru/Files/R-OK_Torg_Uchet_preferenciy_poluchaevih_ot_Postavshikov

[4] Учет скидок и премий у сторон договора поставки [Электронный ресурс] // Официальный сайт аудиторской фирмы «Audit-it.ru». – 2018. – 27 марта. – Режим доступа: <https://www.audit-it.ru/articles/account/contracts/a77/943765.html>

[5] Международный стандарт финансовой отчетности (IFRS) 15 «Выручка по договорам с покупателями»: введен в действие на территории РФ приказом Минфина России от 27.06.2016 № 98н.

[6] Проект ФСБУ «Доходы» [Электронный ресурс] // Официальный сайт института профессиональных бухгалтеров России – Режим доступа: <https://www.ipbr.org/assets/documents/developments/fas-income/fas-income.project-2.pdf>

[7] Галямова, Л.О. Особенности бухгалтерского учета скидок, предоставляемых покупателям. Сборник статей Итоговой Научно-образовательной конференции студентов Казанского федерального университета. – 2015. – Том 5. – С. 55-57.

СРАВНИТЕЛЬНЫЙ АНАЛИЗ ПОДХОДОВ РОССИЙСКИХ И МЕЖДУНАРОДНЫХ СТАНДАРТОВ К ПРЕДСТАВЛЕНИЮ ИНФОРМАЦИИ В БУХГАЛТЕРСКОМ БАЛАНСЕ ОРГАНИЗАЦИИ

*Дадукова Виолетта Валерьевна*¹
*Ивановская Анна Валериевна*²

¹ магистрант 2 курса Института управления, экономики и финансов Казанского федерального университета по направлению «Экономика», профилю «Аудит и финансовый менеджмент (АССА)», ФГАОУ ВО «Казанский (Приволжский) федеральный университет», Казань, Российская Федерация

¹ доцент кафедры учета, анализа и аудита Института управления, экономики и финансов Казанского федерального университета, окончила Казанский государственный финансово-экономический институт по специальности «Бухгалтерский учет и аудит», ФГАОУ ВО «Казанский (Приволжский) федеральный университет», Казань, Российская Федерация

e-mail (электронный адрес для связи): violetta-dadukov@mail.ru

COMPARATIVE ANALYSIS OF THE APPROACHES OF RUSSIAN AND INTERNATIONAL STANDARDS TO THE PRESENTATION OF INFORMATION IN THE BALANCE SHEET OF THE ORGANIZATION

*Dadukova Violetta Valeryevna*¹
*Ivanovskaya Anna Valerievna*²

¹ Kazan (Volga Region) Federal University, Kazan, Russian Federation

¹ Kazan (Volga Region) Federal University, Kazan, Russian Federation

e-mail (электронный адрес для связи): violetta-dadukov@mail.ru

Аннотация. Научная статья освещает основные различия между подходами к представлению информации в бухгалтерском балансе организации согласно международным и российским стандартам. В современном мире, в условиях глобализации экономического пространства важно иметь формы отчетности, понятные инвесторам из разных стран.

Ключевые слова: бухгалтерский баланс, отчет о финансовом положении, федеральные стандарты бухгалтерского учета, международные стандарты финансовой отчетности, финансовая отчетность.

Abstract. The scientific article highlights the main differences between the approaches to presenting information in the balance sheet of an organization in accordance with international and Russian standards. In the modern world, in the context of the globalization of the economic space, it is important to have reporting forms that are understandable to investors from different countries.

Key words: balance sheet, statement of financial position, federal Russian accounting standards, International Financial Reporting Standards (IFRS), financial statement.

Глобализация мировой экономики, усиление значения международной интеграции потребовали унификации бухгалтерского учета, достижения единообразия и прозрачности при составлении финансовой отчетности, особенно в части формирования и исчисления прибыли, учета и отражения вложенных средств. Бухгалтерская (финансовая) отчетность служит не только целям внутрифирменного управления, но и внешним пользователям на рынке [1, с. 4]. В настоящее время все больше российских компаний составляют финансовую отчетность по международным стандартам с целью привлечения иностранных инвесторов.

Согласно ст. 14 Федерального закона № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» выделяют следующие табличные формы бухгалтерской (финансовой) отчетности [2]:

- а) бухгалтерский баланс;
- б) отчет о финансовых результатах;
- в) приложения к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах.

Необходимо подчеркнуть, что наиболее важной формой выступает именно бухгалтерский баланс, позволяющий пользователям финансовой отчетности оценить финансовое положение организации по состоянию на отчетную дату.

При рассмотрении бухгалтерского баланса ПАО «Уралкалий» на 31 декабря 2021 г., составленного в соответствии с российскими стандартами, можно заметить, что валюта баланса компании составляет почти 586 миллиардов рублей. В консолидированном отчете о финансовом положении ПАО «Уралкалий» на 31 декабря 2021 г., составленном в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности, аналогичный показатель составляет 581 миллиард рублей. Различные подходы к представлению отчетности приводит к различию в валюте баланса на 5 миллиардов рублей, а также к различиям состава показателей этих отчетов.

Проведем сравнение подходов к представлению информации в бухгалтерском балансе согласно МСФО и РСБУ. Наиболее очевидное

различие встречается в названии отчета – бухгалтерский баланс по российским стандартам и отчет о финансовом положении по МСФО. Название «Отчет о финансовом положении» точнее характеризует назначение и экономическое содержание данной формы отчетности в отличии от наименования отчета «Бухгалтерский баланс» [3, с. 148], поскольку данная форма раскрывает информацию о таких финансовых показателях, как активы, обязательства и капитал, которые как раз информируют о финансовом положении, в то время как слово «баланс» фактически означает «равновесие» и используется не только для названия этой формы отчетности.

Следующим признаком сравнения выступает цель составления отчета. Согласно п. 9 МСФО (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности» целью финансовой отчетности является представление информации о финансовом положении, финансовых результатах и денежных потоках организации, которая будет полезна широкому кругу пользователей при принятии ими экономических решений [4].

Согласно п. 3.2 Концепции бухгалтерского учета в рыночной экономике России целью является формирование информации о финансовом положении, финансовых результатах деятельности и изменениях в финансовом положении организации, полезной широкому кругу заинтересованных пользователей при принятии решений [5].

На практике большинство средних и малых российских организаций составляют российскую отчетность для целей предоставления ее в государственные органы, не учитывая при этом широкий круг заинтересованных пользователей.

Еще одним отличительным признаком выступает соотношение формы и содержания: в МСФО отдается приоритет содержанию над юридической формой, очень часто используется профессиональное суждение бухгалтера. Пункт 6 ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации» так же гласит о требовании отражения в бухгалтерском учете фактов хозяйственной деятельности исходя не столько из их правовой формы, сколько из их экономического содержания (требование приоритета содержания перед формой) [6].

Однако российская практика пока показывает, что приоритетом при составлении отчетности выступает документальное оформление хозяйственных операций. Кроме того, в настоящее время одним из условий признания дохода от продажи актива является переход права собственности на него покупателю, что нарушает рассматриваемое требование.

Одним из существенных отличий выступает представление информации в отчете. МСФО (IAS) 1 не содержит рекомендованной формы отчета о финансовом положении, но перечисляет основные статьи, которые

обязательно должны быть в нем представлены отдельно, и не запрещает добавление дополнительных статей.

Бухгалтерский баланс по российским стандартам напротив имеет утвержденную форму согласно Приказу Минфина России №66н «О формах бухгалтерской отчетности организаций» [7], тем самым информация представляется в достаточно сжатом виде. Также установлено, что организации самостоятельно определяют детализацию показателей по статьям бухгалтерского баланса. Данный пункт позволяет организациям раскрывать информацию о финансовом положении организации, делая отчетность более детальной и полезной для пользователей финансовой информации.

Еще одним отличием выступает отчетный период. МСФО не содержит требования к определению конкретной отчетной даты, организация может определить ее сама, при этом отчетный период должен быть равен году. К примеру, консолидированный отчет о финансовом положении компании Siemens составляется по состоянию на 30 сентября отчетного года. В РФ п. 1 ст. 15 Федерального закона № 402-ФЗ признает отчетным периодом для годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности календарный год - с 1 января по 31 декабря включительно [2].

Следует отметить, что международные стандарты финансовой отчетности не ограничивают валюту представления отчетности, в то время как п. 7 ст. 13 Федерального закона 402-ФЗ говорит о том, что бухгалтерская (финансовая) отчетность составляется в валюте Российской Федерации – российских рублях [2].

Необходимо отметить, что в российских стандартах бухгалтерского учета отсутствуют требования к формированию консолидированной отчетности, поэтому российский бухгалтерский баланс, в отличие от отчета о финансовом положении, не может быть представлен по группе компаний.

Следующим критерием сравнения стандартов является разделение активов и обязательств по сроку. В п. 60 МСФО (IAS) 1 сказано, что в отчете о финансовом положении организация должна разделять оборотные и внеоборотные активы, а также краткосрочные и долгосрочные обязательства, за исключением случаев, когда способ представления по степени ликвидности обеспечивает надежную и более уместную информацию [4].

В соответствии с п. 19 ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации» в отчете о финансовом положении активы должны представляться отдельно с разбивкой на внеоборотные и оборотные, а обязательства – на долгосрочные и краткосрочные [8].

Проведенное сравнение подходов к представлению информации в бухгалтерском балансе обобщено в таблице 1.

Таблица 1

Сравнение подходов к представлению информации в бухгалтерском балансе по МСФО и РСБУ

The comparison of approaches to presenting information in the balance sheet according to IFRS and Russian accounting standards

Признак	МСФО	РСБУ
Название отчета	Отчет о финансовом положении	Бухгалтерский баланс
Цель составления отчета	Предоставление информации, которая будет полезна широкому кругу пользователей при принятии ими экономических решений (п. 9 МСФО (IAS) 1)	Формирование информации о финансовом положении, полезной широкому кругу заинтересованных пользователей при принятии решений (п. 3.2 Концепции бухгалтерского учета в рыночной экономике России)

Продолжение таблицы 1

Признак	МСФО	РСБУ
Форма и содержание	Приоритет содержания над юридической формой (большое значение профессионального суждения)	Требование приоритета содержания перед формой (п. 6 ПБУ 1/2008). На практике его применению препятствуют строгое документальное оформление хозяйственных операций и наличие отдельных пунктов ПБУ
Представление информации в отчете	Имеется минимальный перечень статей отчета, отсутствуют ограничения формы представления информации	Форма бухгалтерского баланса утверждена Минфином России, организации самостоятельно определяют детализацию показателей по статьям бухгалтерского баланса
Отчетный период, отчетная дата	Отчетную дату организация определяет сама. Отчетный период равен году	Отчетный период – с 1 января по 31 декабря, отчетная дата – 31 декабря
Валюта	Валюта представления отчетности не ограничивается	Российский рубль
Консолидация	Консолидация отчетности	Не разработаны отдельные федеральные стандарты по требованиям о консолидации отчетности
Разделение активов и	Раздельное представление оборотных и внеоборотных	Активы и обязательства должны представляться с подразделением в

обязательств по сроку	активов, а также краткосрочных и долгосрочных обязательств. Исключение: представление по степени ликвидности, когда это обеспечивает надежную и более уместную информацию	зависимости от срока обращения (погашения) на краткосрочные и долгосрочные
-----------------------	--	--

Следует подчеркнуть, что в настоящее время в России активно ведется процесс реформирования системы нормативного регулирования бухгалтерского учета, постепенно устраняются различия в подходах к представлению информации о финансовом положении организации, появляются новые показатели в российском бухгалтерском балансе, но тем не менее пока еще имеется достаточно много различий в составе и оценке статей активов, обязательств и собственного капитала.

Список литературы.

[1] В. А. Чернов, «Бухгалтерская финансовая отчетность», М.: ЮНИТИ-ДАНА, 127 с, 2017.

[2] О бухгалтерском учете: федеральный закон от 06.12.2011 г. № 402-ФЗ.

[3] М. И. Кукина, «Бухгалтерский баланс и отчет о финансовом положении – основные формы бухгалтерской (финансовой) отчетности по РПБУ и МСФО», Актуальные проблемы бухгалтерского учета, анализа и аудита, С. 147-150, 2014.

[4] Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности»: введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 28.12.2015 г. № 217н.

[5] Концепция бухгалтерского учета в рыночной экономике России (одобрена Методологическим советом по бухгалтерскому учету при Минфине РФ, Президентским советом ИПБ РФ 29.12.1997).

[6] Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008): приказ Минфина России от 06.10.2008 г. № 106н.

[7] О формах бухгалтерской отчетности организаций: приказ Минфина России от 02.07.2010 № 66н.

[8] Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99): приказ Минфина России от 06.07.1999 г. № 43н.

РОЛЬ УЧЕНЫХ В РАЗВИТИИ И СТАНОВЛЕНИИ БУХГАЛТЕРСКОЙ НАУКИ

*Добрынина Арина Владиславовна ¹,
Ефремова Софья Николаевна ²*

¹ студентка 2 курса института экономики и управления, Сургутский государственный университет, Россия, г. Сургут

² студентка 2 курса, Сургутский государственный университет, Россия, г. Сургут

e-mail (электронный адрес для связи): arina.dark@yandex.ru, sofiefremova-03@mail.ru

Научный руководитель: Пучкова Надежда Викторовна, доцент, заведующий кафедрой «Кафедра экономических и учетных дисциплин»

THE ROLE OF SCIENTISTS IN THE DEVELOPMENT AND FORMATION OF ACCOUNTING SCIENCE

Dobrynina Arina Vladislavovna¹,
Efremova Sofia Nikolaevna²

¹ *Surgut State University, Russia, Surgut*

² *Surgut State University, Russia, Surgut*

e-mail (электронный адрес для связи): arina.dark@yandex.ru, sofiefremova-03@mail.ru

Supervisor: Nadezhda Puchkova, Associate Professor, Head of the Department of Economic and Accounting Disciplines

Аннотация. Ученые многих стран внесли огромный вклад в развитие основных направлений систем бухгалтерского учета. Каждый ученый способствовал развитию бухгалтерского учета, дополняя и совершенствуя его по разным направлениям. В данной статье мы показали становление бухгалтерского учета через открытия ученых в данной области. Л. Пачоли был основателем бухгалтерского учета, Д. Манчини составил первую четкую классификацию бухгалтерского учета, И. Ф. Шер сделал значимым баланс, В. Д. Белов проследил взаимосвязь с другими науками, а В. Б. Ивашкевич занимался изучением управленческого учета. Благодаря им и другим ученым, сейчас мы можем судить об эффективности функционирования предприятий, постоянно совершенствовать организацию и применять теорию в практической деятельности бухгалтерии для улучшения кадрового состава учетных работников, внедрения прогрессивных информационных технологий для обработки экономической информации. Были разработаны теории, которые применяются до сих пор. Ученые с годами совершенствовали и дополняли бухгалтерскую информацию, которой мы пользуемся при проведении экономического и финансового анализа, планировании деятельности любой организации, прогнозировании ее развития. Учетная информация в определенном смысле позволяет поддерживать финансовое равновесие организации, что очень важно в условиях постоянно меняющейся экономики.

Ключевые слова: история бухгалтерского учета, вклад ученых, теории, развитие, управленческий учет.

Abstract. Scientists in many countries have contributed enormously to the development of the main areas of accounting systems. Each scientist contributed to the development of accounting, supplementing and improving it in different directions. In this paper, we have shown the formation of accounting through the discoveries of scholars in the field. L. Pacioli was the founder of accounting, D. Mancini made the first clear classification of accounting, I. F. Sher made the balance sheet significant, V. D. Belov traced the relationship to other sciences, and V. B. Ivashkevich studied managerial accounting. Thanks to them and other scientists, now we can judge the efficiency of the functioning of enterprises, constantly improve the organization and apply theory in the practical activities of accounting to improve the staffing of accounting workers, the introduction of advanced information technology for processing economic information. Theories were developed, which are still applied today. Scientists over the years

have improved and supplemented accounting information, which we use in economic and financial analysis, planning the activities of any organization, forecasting its development. Accounting information in a sense allows maintaining the financial equilibrium of the organization, which is very important in a constantly changing economy.

Key words: *history of accounting, contribution of scientists, theories, development, managerial accounting.*

Как точно отметил советский и российский историк, философ, политолог и политик Дмитрий Антонович Волкогонов, «история – не просто чередование времен и эпох. Это и бесконечная галерея исторических портретов людей, прошедших по земле». Становление бухгалтерского учета как науки и практической деятельности неразрывно связано с именами ученых и практиков, внесших значительный вклад в накопление, развитие знаний и эволюцию учетной мысли.

Имя великого математика эпохи Возрождения Луки Пачоли вошло в историю современной экономической науки как основателя современных систем бухгалтерского учета. "Трактат о счетах и записях", известный сегодня всем бухгалтерам, был случайно обнаружен профессором математики Лючини в 1869 году, через 400 лет после его публикации. [1] Ученый отметил гибкость системы бухгалтерского учета, в частности возможность измерять количество учетных записей, используемых компанией, в соответствии с ее целями.

Стоит отметить, что не все идеи и знания получали развитие, часть из них терялась или не находила применения, а часть прошлого – стала настоящим.

Так, Лука Пачоли сформулировал два постулата, которые лежат в основе бухгалтерского учета:

1. Сумма дебетовых оборотов всегда тождественна сумме кредитовых оборотов той же системы счетов;
2. Сумма дебетового сальдо всегда тождественна сумме кредитовых сальдо той же системы счетов. [2]

Эти принципы универсальны и дают возможность использовать двойные записи не только для отдельных организаций, но и за их пределами. Среди других конфигураций, созданных Лукой Пачоли, включенных в структуру бухгалтерского учета, используются инвентаризация, балансовый отчет, оценка. Итальянский математик создал переводную таблицу, чтобы решить трудности пересчета валют. Помимо этого, Пачоли впервые начал использовать моделирование, основанное на комбинаторике, при работе над бухгалтерским учетом. [3]

В целом, суть научного подхода Пачоли к бухгалтерскому учету заключалась в способности оценивать ситуацию с точки зрения целостности и последовательности, как на этапе разработки, так и в долгосрочной перспективе. [3]

В 1534 году Доменико Манчини составил первую четкую классификацию бухгалтерского учета. Он разделил все счета на "живые"

(личные или платежные счета) и "мертвые" (неличные счета или счета денежной и материальной ценности) [4].

И. Ф. Шер преобразовал процедуру бухгалтерского учета, поставив на первое место баланс (на начало деятельности или начало отчетного периода). Основой построения начального баланса стала инвентаризация (перечень активов компании за вычетом ее долгов). Отсюда - определение начального баланса как преобразованной инвентаризации. При построении вступительного баланса (на начало периода) сохраняется его преемственность с заключительным балансом на конец предыдущего периода: начальные показатели на конец предыдущего периода трансформируются в начальные показатели на начало следующего отчетного периода [5].

Доктрина, обратная теории И.Ф. Шера, была выдвинута Э. Шмаленбахом. Теория динамического балансоведения (основанная Ойгеном Шмаленбахом) ставит своей главной задачей определение точного и сопоставимого финансового результата, что является основной целью баланса. Эта теория отвергает метод определения финансового результата, при котором просто на основе данных инвентаризации сравнивается показатель чистого имущества на конец отчетного периода с аналогичным показателем на начало периода [6].

Важный вклад в область теории учета внес русский экономист и общественный деятель Василий Дмитриевич Белов, проследив связь бухгалтерского учета с другими областями, он обратил внимание на связь логики и бухгалтерского учета, считая бухгалтерскую науку исключительно дедуктивной, видя суть бухгалтерской работы в классификации счетов.

Следует отметить, что понятие "операционные счета" впервые было определено В.Д. Беловым [7]. Ученый объяснил рассуждения в вычислениях, что было обусловлено тем фактом, что некоторые рассуждения приводят к определенным выводам, потому что в математике найдено искомое значение, а в логике определен вывод. Бухгалтерский учет также стремится к выводам, представленным в форме балансовых отчетов.

В.Д. Белов рассматривал таблицу финансового положения как основной документ, который отображает последовательный ряд всех показателей и показывает окончание бухгалтерского учета для конкретного экономического цикла [7].

В 20 веке также было довольно много ученых, которые занимались теорией равновесия. Так, например, М. Берлинер, который ввел счетную теорию, основанную на представлении о хозяйстве, отдельном от его владельца. Имущественное состояние хозяйства отражается его балансом, который состоит из двух частей - актива и пассива. Актив — это совокупность положительного имущества, а пассив - отрицательного (долги), которое может уничтожить часть или все положительное имущество (погашение долгов связано с выбытием имущества или уменьшением капитала).

Берлинер называет все изменения в активах и пассивах хозяйственными оборотами, которые он делит на внешние (отношения с третьими лицами) и внутренние (все остальные) [8].

Особо стоит выделить Я.В. Соколова (1938-2010) - доктора экономических наук, профессора, известного экономиста, одного из самых известных исследователей в области бухгалтерского учета в России.

Среди множества работ по теории бухгалтерского учета Я.В. Соколова необходимо выделить книги "Основы теории бухгалтерского учета" и "Бухгалтерский учет как сумма фактов хозяйственной жизни" — это фундаментальные труды, которые широко известны и фактически легли в основу современных методов преподавания теории бухгалтерского учета в России.

В работах Я. В. Соколова тысячелетняя история развития бухгалтерского учета представлена как органичная и неотъемлемая часть истории развития мировой цивилизации.

Я. В. Соколов предложил уникальный подход к периодизации развития бухгалтерского учета. В своих работах он раскрывает историю бухгалтерского учета древнего мира, от Древнего Египта до Римской империи; представляет историю бухгалтерского учета в России до реформ Петра I и период 1700–1917 гг.; обобщив результаты применения бухгалтерского учета в обществе, включая период социализма в странах Восточной Европы [9].

В 1992–1997 годах Я.В. Соколов опубликовал в издательстве серию учебников американских авторов по бухгалтерскому учету, аудиту и финансовому менеджменту под названием "Финансы и статистика" [10].

Заслуживает особого внимания и роль российского учёного-экономиста, доктора экономических наук, профессора Виталия Борисовича Ивашкевича, создавшего в России собственную научную школу бухгалтерского управленческого учета и контроллинга.

В конце 20 века В. Б. Ивашкевич занялся изучением управленческого учета. В 2003 году был издан учебник "Бухгалтерский управленческий учет". В учебнике рассмотрены сущность, содержание и назначение управленческого учета, его место в общей системе учета, отличие от финансового и налогового учета. Ивашкевич показал необходимость и возможности использования данных для анализа и обоснования управленческих решений на различных уровнях.

В его трудах отражены особенности классификации и измерения затрат и результатов производственной деятельности в управленческом учете. Рассмотрены основные модели учета и распределения затрат по видам, местам формирования и центрам ответственности, объектам калькулирования.

В.Б. Ивашкевичем было раскрыто содержание существующих методов учета затрат: нормативного метода затрат, систем стандарт-кост и директ-кост, особенности их применения на предприятиях различных отраслей.

Проанализированы методы управления затратами с помощью различных видов смет и систем бюджетирования [11].

Смысл балансовой теории, обосновавшей современную методику бухгалтерского учета, заключался в том, что учет начинается с баланса и им же заканчивается.

В настоящее время невозможно представить себе деятельность предприятий и организаций без бухгалтерского учета, а экономические факультеты вузов – без бухгалтерских профилей. На протяжении многих веков ученые и практики совершенствовали теоретические, концептуальные и практические аспекты учета и открывали новые знания о нем.

Даже теории И.Ф. Шера и Э. Шмаленбаха, противоположные друг другу, оставили след в истории учетной науки. Без исследований и открытий учёных, экономисты не способны были бы анализировать бухгалтерские записи, делать выводы и принимать управленческие решения, способствующие устойчивому развитию и экономическому росту.

Невозможно переоценить роль исследователя, ученого в развитии и становлении бухгалтерской науки и профессии бухгалтера, ведь современное состояние бухгалтерского учета является результатом не только исторического развития, но и кропотливого многолетнего труда ученых и практиков.

Список литературы.

[1] History of the emergence of accounting: website. - URL: <http://booklover.biz/book/138-istoriyavozniknoveniya-buxgalterskogo-ucheta-uchebnoe-posobie-komkov-vi/3-vvedenie.html> (access date: 14.03.2023). - Text: electronic.

[2] Economic dictionary - Pacioli's Postulates: site. - URL: http://gufo.me/content_eco/postulaty-pacholi-5042.html (date of access: 14.03.2023). - Text: electronic.

[3] Kaznacheev, O. O. Founders of accounting: a training manual / O. O. Kaznacheev, A. I. Chernyshova. - Novosibirsk: Novosibirsk State Agrarian University Publishing House, 2016.

[4] Mazurov, F. K. Theory of accounting / F. K. Mazurov - IC RIOR, 2012. - 110 с. - URL: <https://znanium.com/catalog/document?id=264665>(date of reference: 14.03.2023). - Text: electronic.

[5] Chuvikova, V. V. Accounting and Analysis: Textbook for Bachelors / V. V. Chuvikova, T. B. Izzuka. - Moscow: Publishing and Trading Corporation "Dashkov & Co", 2015.

[6] Соколов, Я.В. Бухгалтерский учет как сумма факторов хозяйственной жизни: учебное пособие / Я. В. Соколов. – Москва: ИНФРА-М, 2014.

[7] Анциферова, П. Е. Бухгалтерский учет в развитии: от школ к системам бухгалтерского учета / П. Е. Анциферова, С. Н. Зверьева // Научный журнал. – 2019. – 5 с.

[8] Лупикова, Е. В. История бухгалтерского учета: учебное пособие / Е. В. Лупикова. – Москва: КНОРУС, 2012. – 256 с.

[9] Еленевская, Е.А., Я.В. Соколов – ученый, педагог, общественный деятель / Е. А. Еленевская, А. А. Семенов // Вестник Российского университета кооперации, 2012. - С. 105–115.

[10] Ковалев, В. В. Я. В. Соколов и его роль в развитии теории и практики бухгалтерского учёта в России: научный журнал / В.В. Ковалев, М. Л. Пятов // вестник Санкт-Петербургского университета, 2013. – 13 с.

[11] Ивашкевич, В. Б. Бухгалтерский управленческий учет: учебник / В. Б. Ивашкевич. – Москва: ЮРИСТЪ, 2003. – 618 с.

ТЕНДЕНЦИИ РАЗВИТИЯ АУТСОРСИНГА В СОВРЕМЕННОМ РОССИИ

*Евстигнеева Софья Александровна*¹

¹ФГАОУ ВО «Казанский (Приволжский) федеральный университет», Казань, Российская Федерация

e-mail (электронный адрес для связи): sofia081001@mail.ru

OUTSOURCING DEVELOPMENT TRENDS IN MODERN RUSSIA

*Evstigneeva Sofia Alexandrovna*¹

¹Kazan (Volga Region) Federal University, Kazan, Russian Federation

e-mail (электронный адрес для связи): sofia081001@mail.ru

Аннотация. Аутсорсинг является популярной тенденцией в деловом мире в течение нескольких десятилетий. Развитие аутсорсинга претерпело несколько изменений и эволюций. Концепция аутсорсинга возникла в 1960-х годах, когда компании начали осознавать преимущества использования внешних поставщиков для выполнения непрофильных видов деятельности. На ранних этапах аутсорсинга компании в первую очередь ориентировались на экономию средств, но сегодня причины аутсорсинга стали более разнообразными и сложными.

Ключевые слова: аутсорсинг, услуги, офшорный аутсорсинг, глобализация, ниаршоринг.

Abstract. Outsourcing has been a popular trend in the business world for several decades. The development of outsourcing has undergone several changes and evolutions. The concept of outsourcing originated in the 1960s, when companies began to realize the advantages of using external suppliers to perform non-core activities. In the early stages of outsourcing, companies primarily focused on cost savings, but today the reasons for outsourcing have become more diverse and complex.

Key words: outsourcing, services, offshore outsourcing, globalization, niarshoring

Одним из наиболее значительных изменений в аутсорсинге стал переход от недорогих к дорогостоящим услугам. В прошлом аутсорсинг в основном использовался для низкоквалифицированных задач, таких как ввод данных и работа колл-центра. Однако сегодня компании все чаще передают на аутсорсинг более сложные виды деятельности, такие как исследования и разработки, маркетинг и человеческие ресурсы. Этот сдвиг был вызван возрастающей сложностью бизнес-операций и необходимостью для компаний сосредоточиться на своих основных компетенциях, сохраняя при этом доступ к специализированным навыкам и опыту.

Еще одним важным событием в области аутсорсинга стал рост офшорного аутсорсинга. Глобализация делового мира облегчила компаниям доступ к квалифицированным работникам в странах с более низкой стоимостью рабочей силы. Оффшорный аутсорсинг позволил компаниям сократить расходы и повысить эффективность, но также вызвал опасения по поводу потери рабочих мест и влияния на местную экономику.

Развитие технологий также сыграло значительную роль в развитии аутсорсинга. Появление Интернета позволило компаниям общаться и сотрудничать со своими партнерами по аутсорсингу из любой точки мира. Использование облачных вычислений, искусственного интеллекта и других технологий еще больше увеличило возможности аутсорсинга и расширило спектр видов деятельности, которые могут быть переданы на аутсорсинг.

В последние годы наблюдается растущая тенденция к ниаршорингу, когда компании передают деятельность в страны, расположенные близко к их внутреннему рынку. Это было обусловлено необходимостью того, чтобы компании были ближе к своим клиентам и лучше контролировали своих партнеров по аутсорсингу. Ниаршоринг также рассматривался как способ решения некоторых проблем, связанных с офшорным аутсорсингом, таких как культурные различия и трудности в общении.

Аутсорсинг – передача части функциональных обязанностей внешнему партнеру – является важным инструментом для улучшения эффективности и экономии ресурсов в современном бизнесе. В последние годы аутсорсинг претерпел значительные изменения, связанные с технологическим прогрессом и изменением потребностей бизнеса.

В последние годы аутсорсинг перерастает из инструмента экономии ресурсов в инструмент улучшения бизнес-процессов и увеличения конкурентоспособности. В результате сфера применения аутсорсинга расширяется на новые области, такие как управление проектами, разработка программного обеспечения и аналитика.

1. Использование технологий. Развитие технологий, таких как Интернет вещей, коммуникационные технологии и искусственный интеллект, позволяет аутсорсерам обеспечить высокое качество услуг и улучшение процессов бизнеса. Также использование технологий позволяет уменьшить расходы на коммуникацию и управление проектами.

2. Глобализация. Растущая глобализация и возрастающие возможности внешнего сотрудничества привели к расширению географии аутсорсинга. В результате, больше компаний может воспользоваться услугами аутсорсеров в различных частях мира.

3. Улучшение управления рисками. В связи с увеличением сложности и рисков в сфере аутсорсинга, улучшение управления рисками является важным фактором

Выделяют три основных типа аутсорсинга в России - промышленный, бухгалтерские услуги и информационные технологии. Данные типы не только адаптировались к российской реальности, но и показывают

устойчивый тренд роста. Темпы развития этих направлений значительно превышают мировые, что объясняется поздним началом, неисследованным рынком и высокой степенью заинтересованности бизнес-субъектов, как частных, так и государственных, в использовании современных инструментов оптимизации бизнес-процессов.

В нынешний период экономического развития, оптимизация деятельности компании через аутсорсинг особенно актуальна. Это необходимо, чтобы сохранять успешный бизнес в условиях жесткой конкуренции. Следовательно, стоит сосредоточить внимание на основных направлениях деятельности и доверять второстепенные задачи профессионалам. Однако, по сравнению с Западом, аутсорсинг в России все еще развивается. Отсутствие аутсорсинговых компаний, способных удовлетворять потребности крупных компаний и корпораций, является заметным недостатком в стране.

Развитие аутсорсинга в России затруднено следующими объективными обстоятельствами:

1. Бизнес российских компаний формировался не всегда на основе экономических соображений и часто организация производства не соответствовала рыночным экономическим принципам.

2. Уровень развития поставщиков услуг аутсорсинга недостаточен, чтобы удовлетворять требованиям компаний-заказчиков в отношении качества.

3. Характерной особенностью российского бизнеса является возможность сотрудничества между поставщиком услуг и сотрудником-контролером компании-заказчика (цены завышаются, а разница разделяется пополам), а также из-за наличия родственных или дружественных связей в среде компаний аутсорсинга.

4. Низкий уровень культуры ведения договорных отношений и неопределенность правовой среды мешают сразу же установить доверительные отношения с другими организациями.

5. Кроме того, чисто психологический характер русских лидеров, преданный им из советской системы централизованного управления народным хозяйством, выражается в желании обладать полным контролем над ключевыми функциями компании.

Главным фактором, мешающим развитию отечественного рынка аутсорсинга, является стереотипное мышление руководителей. Большинство из них привыкли видеть бухгалтера на расстоянии. Они склонны считать, что понимать все нюансы бизнеса за короткое время — это невыполнимая задача для внештатного бухгалтера. Тем не менее, не следует забывать, что каждый сотрудник бухгалтерской компании специализируется на определенной области бухгалтерии, и объем знаний и опыта позволяет ему быстро разобраться в специфике деятельности.

Обобщая результаты исследования разных сегментов отечественного рынка аутсорсинга, можно сделать вывод, что в настоящее время Россия

следует пути европейских стран и США, где аутсорсинг является независимым, сильно развитым видом деятельности, который является компетенцией специализированных компаний.

Особенностью российской экономики является рост крупных корпораций при фоне слабого развития малого и среднего бизнеса. Поэтому, по нашему мнению, развитие сотрудничества между малым и крупным бизнесом, основанное на принципах аутсорсинга, станет одной из важнейших тенденций в следующие годы.

В заключение следует отметить, что развитие аутсорсинга было отмечено несколькими изменениями и эволюциями, начиная с его зарождения в качестве меры экономии и заканчивая его нынешним статусом критического компонента современных деловых операций. Поскольку деловой мир продолжает развиваться, вполне вероятно, что аутсорсинг будет продолжать играть важную роль и возникнут новые тенденции и разработки.

Список литературы.

[1] Брагина, В.С. Развитие аутсорсинга в современных компаниях / В.С. Брагина / Научно-исследовательский центр «Technical innovations». – 2021. – № 1. – С. 41-47.

[2] Аникин, Б.А. Аутсорсинг и аутстаффинг. Высокие технологии менеджмента / Б.А. Аникин, И.Л. Рудая. – М.: Инфра-М, 2019. – 320 с.

[3] Думная, Н.Н. Современная экономическая наука: учебное пособие / Н.Н. Думная, И. П. Николаева. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2015. – 535 с.

[4] Календжян, С.О. Аутсорсинг и делегирование полномочий в деятельности компаний / С.О. Календжян. – М.: Дело, 2017. – 272 с.

[5] Злотник, Е.А. Анализ понятия «аутсорсинг» как стратегии бизнеса / Е.А. Злотник // Энигма. – 2020. – № 22. – С. 24-28.

[6] Иванова, А.А. Аутсорсинг в системе управления персоналом / А.А. Иванова // Аспирант. – 2021. – № 1. – С. 117-120.

[7] Колесникова, А.М. Аутсорсинг: понятие, особенности, достоинства и недостатки / А.М. Колесникова, А.В. Богомолова, А.В. Голотвин // Проектное управление социально-экономическим развитием региона: материалы конференции. – 2021. – С. 39-41.

ВЛИЯНИЕ ОТРАСЛЕВЫХ ОСОБЕННОСТЕЙ НА АНАЛИТИЧЕСКИЕ ПОКАЗАТЕЛИ

*Емельянова Дарья Сергеевна¹,
Загретдинова Диляра Ильдаровна²*

*¹ФГАОУ ВО «Казанский (Приволжский) федеральный университет»,
Казань, Российская Федерация*

² Институт управления, экономики и финансов

*e-mail (электронный адрес для связи):
zagretdinova.dara2001@gmail.com*

THE IMPACT OF INDUSTRY FEATURES ON ANALYTICAL INDICATORS

*Emelyanova Daria Sergeevna*¹,
*Zagretdinova Dilyara Ildarovna*²

¹ *Kazan (Volga Region) Federal University, Kazan, Russian Federation*

² *Institute of management, economics and finances*

*e-mail (электронный адрес для связи):
zagretdinova.dara2001@gmail.com*

***Аннотация.** Данная статья рассматривает методики анализа по разным отраслям экономического сектора России, раскрываются аспекты экономических особенностей экономики РФ. Целью данной работы является рассмотрение различных подходов отраслевых показателей с точки зрения отечественных и зарубежных экономистов - ученых. Работа представляет собой анализ ключевых показателей, характеризующих экономическое состояние предприятия в отрасли. Данная статья актуальна для внешних и внутренних пользователей финансовой отчетности предприятий.*

***Ключевые слова:** ключевые аналитические показатели, анализ финансового состояния, сравнительный анализ, отраслевые экономические особенности.*

***Abstract.** This article considers the methods of analysis for various sectors of the economic sector of Russia, discloses aspects of the economic characteristics of the Russian economy. The purpose of this work is to consider various approaches to industry indicators from the point of view of domestic and foreign economists - scientists. The work is an analysis of key indicators characterizing the economic condition of the enterprise in the industry. This article is relevant for external and internal users of the financial statements of enterprises.*

***Key words:** key analytical indicators, financial condition analysis, comparative analysis, industry economic features*

ВВЕДЕНИЕ (Introduction)

В действующей экономически нестабильной ситуации страны инвесторам следует опираться на многообразие ключевых показателей отрасли, с целью покрытия вложенных ими инвестиций и привлечения большего потока дивидендов. Что касается различных внешних и внутренних пользователей, то существует необходимость в изучении аналитических показателей и анализе их изменчивости на предприятиях разной специфики. Анализируя аналитические показатели предприятия, следует учитывать организационно-правовую форму предприятия, отраслевую специфику, масштаб предприятия и траекторию развития. Отличающейся чертой предприятий, например, может являться финансовый риск погашения обязательств, тогда следует провести анализ заемного капитала и эффективности его использования. К характерным отличающимся чертам можно отнести структуру затрат предприятия, производственную программу использования ресурсов, методические рекомендации производственной деятельности, изменения в ассортименте линейки выпускаемой продукции и оказываемых услуг, доля инвестируемых средств. Если проводится анализ

группы компаний, необходимо отследить “экономические отношения” дочерний, зависимых. сторонних компаний.

АНАЛИЗ АНАЛИТИЧЕСКИХ ПОКАЗАТЕЛЕЙ (Analysis of analytical indicators)

Аналитические показатели раскрывают сущность ведения экономической хозяйственной деятельности предприятия, отражая эффективность выполнения всех этапов производства и иных процессов. В теории выделяют общую и частную систему аналитических показателей.

Общая система аналитических показателей демонстрирует общее положение предприятия, в то время как частные показатели отвечают за специфические особенности хозяйственной деятельности.

Специфика исследуемой отрасли будет влиять на аналитические показатели, так как в каждой сфере существуют различия в ведении бизнес-процессов. Каждой сфере деятельности присущи свои определенные показатели, которые выступают определяющими при анализе всей деятельности, а также при рассмотрении, например, конкурентов или инвесторов в соответствующей сфере.

В качестве практического примера приведем экономический анализ предприятий различных отраслей - добывающей промышленности, торговой, сфере телекоммуникаций, воздушного транспорта и обслуживающей и выделим ряд аналитических показателей, характеризующих данные отрасли.

Аналитические показатели могут охарактеризовать деятельность, но в случае рассмотрения абсолютно разных отраслей, одни и те же показатели могут отличаться, так как норма расчёта в этих сферах будет разной. Поэтому при изучении хозяйственной деятельности экономического субъекта следует рассматривать не только показатели эффективности деятельности, но и специфику исследуемой отрасли.

ОТРАСЛЕВЫЕ ОСОБЕННОСТИ ПРИ РАСЧЕТЕ АНАЛИТИЧЕСКИХ ПОКАЗАТЕЛЕЙ

(Industry features in the calculation of analytical inductors)

Как говорилось ранее, при рассмотрении разных аналитических показателей необходимо учитывать, в какой отрасли происходит расчет и анализ показателей, характеризующих деятельность экономических субъектов. Вид анализируемой отрасли влияет не только на сами показатели, но и на их значения. Следует отметить, что, исследуя определенную сферу деятельности нужно учесть то, что нормы аналитических показателей могут быть отличными в зависимости от отраслевой специфики.

Пример того, что значения коэффициентов отличаются, в зависимости от отрасли. Так, в таблице 1 приведен перечень отраслей и коэффициентов. Можно заметить, что одни и те же коэффициенты имеют разные значения, так как имеют отличный друг от друга вид хозяйственной деятельности.

В таблице 1 представлены следующие отрасли: торговля оптовая и розничная автотранспортными средствами и мотоциклами и их ремонт; добывающая промышленность нефти и природного газа; отрасль по

обеспечению электрической энергией, газом и паром; деятельность в сфере телекоммуникаций; деятельность воздушного и космического транспорта. Для анализа специфики показателей были выбраны отрасли, которые имеют отличные особенности в процессе своей деятельности.

Ниже приведена таблица 1, где отражается соотношение статей активов и обязательств организации. Так, например, показатель рентабельности продаж выбранных различных отраслей для тестирования анализа, показывает отношение полученной прибыли от продаж каждому полученному рублю выручки.

Таблица 1

Аналитические показатели в отраслях
(The analytical indicators in industries)

Аналитические показатели	Торговля оптовая и розничная автотранспортными средствами и мотоциклами и их ремонт	Добывающая промышленность нефти и природного газа	Отрасль по обеспечению электрической энергией, газом и паром; кондиционирование воздуха	Деятельность в сфере телекоммуникаций	Деятельность воздушного и космического транспорта
Рентабельность продаж	3,9 %	10,4 %	2,4 %	7,4 %	4 %
Норма чистой прибыли	2,3 %	6,5 %	1,5 %	4,1 %	2,6 %
Доля собственных средств	27 %	31 %	31 %	50 %	32 %
Коэффициент текущей ликвидности	1,6	1,1	1,2	1,8	1,5
Оборачиваемость активов	134	157	143	134	146

Норма прибыли в свою очередь показывает прибыль предприятия за вычетом производственных расходов, процентов по кредитам, результатов от изменения валютных курсов, налоговых платежей и прочих расходов.

Показателем независимости или по-другому показателем соотношения собственных и заемных средств, показывают величину собственных средств в общем капитале и чем выше доля собственных средств, тем независимее от внешних источников данная компания. Финансовую зависимость от кредитных организаций напрямую может характеризовать вектор макроэкономических факторов, к примеру, тенденцию мирового кризиса. Такая динамика отслеживается годами для более верного.

Коэффициент текущей ликвидности характеризует способность предприятия своевременно отвечать по своим финансовым обязательствам, отражая соотношение активов и краткосрочных обязательств, однако, напрямую зависит от отраслевых особенностей бизнеса.

Показатель оборачиваемости активов отражает отношение годовой выручки к стоимости всех активов. Однако, объем и специфику активов предприятия, напрямую определяет отраслевая специфика предприятия.

Ниже в таблице 2 приведен анализ платежеспособности (коэффициент абсолютной ликвидности; коэффициент промежуточной ликвидности; коэффициент текущей ликвидности) по разным отраслям. Приведены сравнения тестируемых компаний в разных отраслях и сравнение со среднеотраслевыми значениями аналитических показателей платежеспособности.

Следует отметить, что нормативное значение коэффициента платежеспособности для разных отраслей отлично. Поэтому при анализе экономических субъектов следует обращать внимание на совокупность показателя платежеспособности. Это демонстрирует явно прослеживаемую динамику показателя предприятия в отрасли. В таблице 2 наглядно представлены вычисленные показатели и их сравнение со среднеотраслевыми.

Таблица 2
 Анализ платежеспособности предприятий в разных отраслях
 (Analysis of the solvency of enterprises in different industries)

Отрасль	Организация	ДС т.р.	КФВ т.р.	КДЗ т.р.	Запасы т.р.	КО т.р.	Коэф. абсолютной ликвидности		Коэф. промежуточной ликвидности		Коэф. покрытия (текущ. ликвидности)	
							По предприятию	Среднее по отрасли	По предприятию	Среднее по отрасли	По предприятию	Среднее по отрасли
Торговля оптовая и розничная автотранспортными средствами	ООО "ТОЙОТА-МОТОР"	1073 535	10900 000	2306 052	48566 346	39367 835	0,3041	0,17	0,3627	0,86	1,5964	1,72
Добывающая промышленность нефти и природного газа	ООО "ЛУКОЙЛ-КОМИ"	1382	33521 627	58627 469	12556 665	60688 722	0,5524	0,1	1,5184	1,13	1,7253	1,35
Отрасль по обеспечению электроэнергией, газом и паром	АО "КОНЦЕРН РОСЭНЕРГОАТОМ"	4794 544	479 492 580	71074 752	52425 620	115 608 688	4,1861	0,28	4,8005	1,27	5,2537	1,97
Деятельность в сфере телекоммуникаций	ПАО "МОБИЛЬНЫЕ ТЕЛЕСИСТЕМЫ"	22442 953	10666 931	24122 857	781 936	271 348 190	0,1221	0,33	0,2110	1,89	0,2139	2,53
Деятельность воздушного космического транспорта	ПАО "АЭРОФЛОТ"	70 724 111	2 500 002	83 489 186	13 960 819	125 149 992	0,5851	0,16	1,2522	0,76	1,3638	1,09

Таблица 3
 Анализ оборачиваемости активов предприятий в разных отраслях
 (Analysis of asset turnover in days)

Отрасль	Рассматриваемая организация	Активы на начало	Активы на конец	Выручка	Оборачиваемость активов, в днях	Среднеотраслевое значение	Существенно хуже среднего	Существенно лучше среднего
Торговля оптовая и розничная автотранспортными средствами	ООО "ТОЙОТА МОТОР"	66822001	84176647	332001066	83,00350837	92,3	≥132	≤65,1
Добывающая промышленность нефти и природного газа	ООО "ЛУКОЙЛ-КОМИ"	547493261	572644527	498953965	409,7074292	585	≥910	≤360
Отрасль по обеспечению электрической энергией, газом и паром; кондиционирование воздуха	АО "КОНЦЕРН РОСЭНЕРГОАТОМ"	2072675812	2206287946	528297978	1478,163685	328	≥619	≤156
Деятельность в сфере телекоммуникаций	ПАО "МОБИЛЬНЫЕ ТЕЛЕСИСТЕМЫ"	0	1597	786	370,8047074	212	≥488	≤98,2
Деятельность воздушного космического транспорта	ПАО "АЭРОФЛОТ"	271035127	262918603	378657216	257,3476791	216	≥254	≤163

Выше приведен анализ интенсивности оборачиваемости активов предприятий различных отраслей в таблице 3. Среди них можно заметить отличную по срокам оборачиваемость активов. Динамика показывает, что наибольший срок оборачиваемости в добывающей отрасли. В отраслях добывающей, обеспечивающей и воздушной деятельности срок оборачиваемости активов наибольший. Таким образом, проанализировав несколько разных отраслей, можно сказать, что значения их коэффициентов во многом зависят от влияющих факторов, которые присущи той или иной сфере хозяйственной деятельности.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ (Conclusion)

Данная работа демонстрирует анализ деловой активности предприятий различных отраслей. В частности, был проведен анализ сравнительных величин коэффициентов ликвидности, оборачиваемости активов и проведен сравнительный анализ с граничащими по отраслям показателями. На это влияют особенности ведения хозяйственной деятельности. При инвестировании не только сами инвесторы обращают внимание на ключевые аналитические показатели, а также руководство предприятий могут принимать различные управленческие решения, основываясь на характерные и меняющиеся в динамике показатели. Поэтому существует необходимость анализировать экономические аналитические показатели в разрезе отраслей для лучшего отражения значений в финансовой отчетности. Для большей характеристики экономического развития предприятия необходимо оценивать факт его диверсифицированности в различных сферах, вертикальную или горизонтальную направленность расширения, наличие ключевой линейки ассортимента продукции, стабильность потока потребителей, географическая расширенность конечных потребителей. Стоит обращать внимание на ключевых владельцев и структуру акционерного капитала компании, это позволит понять, в каких направлениях развивается деятельность предприятия в государственных или в частных.

Список литературы.

- [1] Официальный сайт компании «ПАО Аэрофлот» www.aeroflot.ru
- [2] Официальный сайт компании ПАО «Мобильные телесистемы» www.e-disclosure.ru
- [3] Официальный сайт АО «Концерн Росэнергоатом» <https://bo.nalog.ru/organizations-card/5594966>
- [4] Сайт журнала ООО «Тойота Моторс» <https://bo.nalog.ru/organizations-card/10533783log.ru>
- [5] Официальный сайт ООО "ЛУКОЙЛ-КОМИ" <https://bo.nalog.ru/organizations-card/5142738>
- [6] Сравнительный финансовый анализ компаний (поиск по ИНН) https://www.testfirm.ru/result/7710390358_ooo-toyota-motor

ВОСПРИЯТИЕ ПРОФЕССИИ БУХГАЛТЕРА ЧЕРЕЗ ПРОИЗВЕДЕНИЯ КУЛЬТУРЫ И ИСКУССТВА

*Конькова Анастасия Александровна*¹,
*Литвиненко Мария Олеговна*¹

¹ Сургутский государственный университет, Россия, г. Сургут

e-mail (электронный адрес для связи): *konykova_aa@edu.surgu.ru*,
litvinenko_mo@edu.surgu.ru

PUBLIC PERCEPTION OF THE PROFESSION OF ACCOUNTANT THROUGH REPRESENTATIVES OF THE ARTS

*Konkova Anastasia Aleksandrovna*¹,
*Litvinenko Maria Olegovna*²

¹ Surgut State University, Russia, Surgut

e-mail (электронный адрес для связи): *konykova_aa@edu.surgu.ru*,
litvinenko_mo@edu.surgu.ru

Аннотация. В данной статье анализируется образ бухгалтера в зарубежной и отечественной культуре. Демонстрируется формирование представления об учетной профессии под влиянием образов бухгалтера в произведениях литературы и кино.

Ключевые слова: образ бухгалтера; профессия бухгалтера, история возникновения учетной профессии.

Abstract. This article analyzes the image of an accountant in the works of foreign and Russian art critics. It demonstrates the influence of spiritual sphere on the perception of the accounting profession employee.

Key words: accountant, accountants in the making; society; history of the profession; bookkeeper; social institution.

ВВЕДЕНИЕ (INTRODUCTION)

Данная тема была выбрана для исследования образа бухгалтерской профессии в искусстве: литературе и кинематографе. Профессию бухгалтера окружает множество мифов и мнений, а литературные герои и образы бухгалтеров в кинематографе особенно влияют на восприятие и усиливают впечатление о характерах, привычках и даже внешнем облике представителей одной из древнейших профессий.

МЕТОДЫ (METHODS)

В процессе исследования использовались такие методы, как сравнение и описание.

РЕЗУЛЬТАТЫ И ОБСУЖДЕНИЕ (RESULTS AND DISCUSSION)

Учетная профессия – дело кропотливое и непростое, а сотрудники бухгалтерии, как правило, представляются людьми непубличными и не очень коммуникабельными. Однако это ремесло достаточно древнее и, что немаловажно, увлекательное.

Нет точной даты появления профессии бухгалтера, некоторые ученые предполагают, что первые упоминания о деятельности бухгалтера появились еще в эпоху палеолита - с тех далеких времен до нас дошли огромные каменные глыбы, испещренные засечками рядом с рисунками скота или убитого мамонта – возможно, это уже были одни из первых «бухгалтерских» записей [1].

Другие же утверждают, что бухгалтерия – финансовый раздел и никак иначе, а, следовательно, он должен быть непосредственно связан с появлением денег [1].

Примерно 4 веком до нашей эры датируется зарождение бухгалтерской профессии, именно тогда стали появляться золотые монеты, поэтому были необходимы образованные, внимательные и честные люди. Следовательно, этой деятельностью могли заниматься лишь лица, приближенные к императору, которые не раз доказали ему свою преданность.

Стоит отметить, что само слово «бухгалтер» в переводе с немецкого означает «держатель книги». Мы задались вопросом, почему именно книги. Дело в том, что годами позже вести учет, фиксировать торговые операции и другие финансовые операции позволялось особой касте людей – писцам. В те времена эта профессия была очень значимой и уважаемой. Людям, занимающимся этой деятельностью, было необходимо владеть знаниями письма, математики, несколькими языками, а также хорошо разбираться в действующих законах.

В 17 веке эта специальность начала приобретать привычный нам облик. Однако, в то время бухгалтерами могли работать только мужчины, и лишь в начале 20 века профессия стала доступна и женщинам, как и получение образования. Это, несомненно, положительно сказалось как на женщинах, которые ранее занимались тяжелой физической работой и, что немаловажно, низкооплачиваемой, так и на обществе, существенно способствуя его развитию.

В древней Руси данная профессия была крайне востребованной и желанной. Нередко случалось так, что вся семья могла трудиться, для того чтобы оплатить обучение «перспективного» сына. В дальнейшем чадо на одно лишь свое жалование мог бы содержать все семейство.

Появление близкого к современному бухгалтерскому учету приходилось на правление Петра I. Именно он ввел термин «бухгалтер», но в те времена их было принято называть «букгалтер», при царе было обязательным вести книги учета, соблюдать все требования и создавать государственные акты. Интересно то, что к концу Петровской эпохи было насчитано всего 11 «бухгалтеров» [2].

Если счетовод старался ввести руководителя в заблуждение, принимались суровые меры суда, так как ему было необходимо нести ответственность не только перед своим начальством, но и перед законом [1].

Несмотря на стереотипы, профессия бухгалтера была и остается одной из самых востребованных, стремительно развивающихся, но, наряду с перечисленным, непростой. Хочется отметить известных нам всем деятелей

культуры, науки и искусства, оставивших яркий след в истории, имеющих бухгалтерское образование, в качестве примеров можно рассмотреть следующих личностей:

1. Карл Маркс – талантливый экономист, чей философский трактат перевернул ход истории многих стран, в том числе и России.
2. Герберт Уэллс – более шести лет работал бухгалтером, а затем стал писателем, автором множества известных произведений.
3. Пьер Карден – известный модельер, работа с которым была честью для партнеров, начинал свой путь с работы бухгалтера в компании Vichy.
4. Элизабет Арден – основательница преуспевающего косметического бренда, до карьеры в косметическом бизнесе работала бухгалтером.

Этот список можно продолжать бесконечно. Многие люди были успешными бухгалтерами, но это не мешало им развивать свой потенциал в других направлениях, но наоборот – дало им знания и опыт, которыми они считали нужным воспользоваться [2].

Несомненно, отношение общества к тому или иному явлению складывается путем таких различных социальных институтов, как семья, государство, средства массовой информации, образование, и, конечно кино и литература.

В работе выдающегося ученого - экономиста Ярослава Вячеславовича Соколова «Образ бухгалтера в литературе и кино» раскрывается истинное отношение к своему делу представителей данной профессии [3]. Также, в своем труде Ярослав Соколов особенно высоко оценил отношение к бухгалтерам в произведениях нобелевского лауреата по литературе Джона Голсуорси: «Если Сомс кому-нибудь верил, так это бухгалтерам. В «Саге о Форсайтах» бухгалтеры Сэндис и Дживон — неподкупные люди» [4].

Преобладающее большинство писателей показывали бухгалтеров в сатирическом и насмешливом виде, подчеркивая их алчность, коварство и малодушие. Так, французский писатель-романист О. Бальзак в своих произведениях описывал учетных работников, как «лысых, зябких субъектов, обмотанных фланелью, ютившихся на шестых этажах и разводивших там цветы».

В России в дореволюционное время бухгалтерская профессия развивалась стремительно, однако образ бухгалтера в отечественной литературе постигла та же участь, что и на Западе. Такие именитые писатели, как Достоевский, Чехов и Бунин выставляли учетных работников в нелицеприятном виде, отмечая, что бухгалтеры – скупые, корыстолюбивые, внешне непривлекательные люди, которые не способны на что-то большее.

Писатель Борис Лавренев в своем произведении «Срочный фрахт» учетных работников описывает следующим образом: «...на землистые лица в очках, склоненные над гроссбухами и ресконтро. Обладатели этих лиц так же жестки и сухи, как бумага конторских книг, и, когда они шевелят губами, кажется, что губы шелестят, как переворачиваемые страницы. На бумаге растут колонки и столбики цифр...» [5].

Несомненно, были писатели, которые ценили и понимали важность и значимость бухгалтерского учета в цикле работы предприятия. Например, Даниил Гранин в своем романе под названием «Искатели» называет бухгалтеров «изобретателями средств, которые повышают рентабельность» [6].

Также, в повести Бориса Полевого «Золото» опытный бухгалтер Митрофан Ильич Корецкий является олицетворением героизма, так как спасает государственные ценности, вынося их из оккупированного города прямо из-под носа фашистов [7].

Также, нашло свое место учетная профессия и в стихотворениях. Например, поэт Виктор Павлов писал, «бухгалтер — труженик всегда, его талант непререкаем, он в производстве, как Гагарин», подчёркивая в этих строках значимость должности [8].

Положительное отношение к профессии также прослеживается в строках поэтессы Алевтины Марковой «Бухгалтер есть всюду, куда ни придёте...» [9]. Поэтесса в своем произведении ставит упор на честность и добросовестность работника «Он должен быть честным, не делать растрату!», «Сидит на работе в любую погоду».

На первый взгляд профессия бухгалтера может показаться скучной и монотонной, однако, посмотрев некоторые фильмы, можно прийти к выводу, что это далеко не так.

Например, в известной всем кинокартине «Карнавальная ночь» 1956 года по первому впечатлению бухгалтер - Фёдор Петрович кажется персонажем отрицательным: ходит тип с папкой да бубнит про то, что расходы на проведение культурного мероприятия превышают смету. Зажимает, скупердяй этакий, творческую инициативу молодёжи. Однако чуть позднее видно, что Фёдор Петрович – не зануда по жизни, просто работа у него такая, которая требует точности и внимания. А по характеру этот бухгалтер – человек вполне добродушный и весёлый.

В кинофильме «Служебный роман» 1977 года нам становится интересен образ Шуры - Людмилы Ивановой. Шуру «лет десять назад выдвинули на общественную работу, и с тех пор так и не задвинули». Она целыми днями бегаёт по «статистическому учреждению», то собирая деньги для девушки, у которой прибавление в семействе, то на веноч умершему начальнику отдела общественного питания, заодно успевая разносить сплетни. И в качестве возмездия за распространение сплетен Шуру «посылают в бухгалтерию». Этот пример показывает зрителям, что работники этой сферы могут совмещать работу и дела по душе [11].

В сериале под названием «Книжный магазин Блэка» показаны два противоположных бухгалтера. Бернард Блэк ненавидит всё, что его окружает, начиная от собственного бизнеса, заканчивая котами. Главный герой так не хочет сдавать бухгалтерскую отчетность, что готов пойти на любые жертвы: ищет способ травмировать себя, чтобы на законных основаниях не сдавать налоговую декларацию. К его счастью, судьба преподносит Блэку бухгалтера Мэнни, который за короткий срок налаживает

работу главного героя, что несомненно кардинально меняет жизнь Бернарда. Два этих абсолютно контрастных примера дают возможность зрителям сопоставить этих бухгалтеров. Один из которых безответственно относится к своей работе, а второй готов сделать многое для того, чтобы наладить необходимые процессы [10].

ВЫВОДЫ (SUMMARY)

Посредством восприятия образа бухгалтера в произведениях отечественной и зарубежной литературы и кинематографа может сложиться впечатление, что профессия бухгалтера является рутинной, в которой учетный работник не может реализовать свой потенциал, а сами бухгалтеры – люди скучные, замкнутые и «серые». Средства массовой информации публикуют информацию о «вымирании» бухгалтерской профессии в связи цифровизацией. Однако без бухгалтерского учета невозможно функционирование ни одной организации: от государственного предприятия до бесчисленного количества малых и средних, а профессиональное суждение не сможет заменить ни одна программа.

Бесспорно, современные технологии облегчают работу бухгалтеров в разы, но, несмотря на все плюсы автоматизации бухгалтерского учета, стоит отметить, что для качественной и слаженной работы нужны люди, которые будут хорошо разбираться как в компьютерных технологиях, так и в бухгалтерском учете. Именно это позволяет сделать вывод о том, что учетные работники «не вымрут», а обзаведутся новым функционалом, который будет включать умение разбираться в IT-технологиях.

Перспективность развития профессии подтверждается и непрерывным образованием. Каждый год выходят новые стандарты, которые определяют направления развития бухгалтерского учета, а учетные работники регулярно повышают свою квалификацию.

Как справедливо отметил швейцарский ученый Иоганн Штеммле: «бухгалтерия – это искусство. Профессия, требующая таланта и терпения. Особый дар видеть за цифрами сложный мир экономики в ее взаимосвязях и гармонии».

ЗАКЛЮЧЕНИЕ (CONCLUSION)

Несомненно, как и любое общественное явление или оценка какого-либо события, образ профессии бухгалтера также находит место в мире искусства. Но перед авторами исследования встали следующие вопросы: «Неужели в большинстве случаев учетные работники предстают в виде нечестных и корыстных людей, как описывают их творцы искусства?».

Проведенное исследование позволило нам прийти к выводу, что, возможно, в таком отношении к своей профессии виноваты и сами бухгалтера, которые относились к своей профессии халатно, что в конечном итоге повлияло на восприятие профессии в социуме. Искусство тонко чувствует истинное положение дел, творцы подмечают фальшь.

Проанализировав различные точки зрения писателей и кинорежиссеров, можем с уверенностью сказать, что есть честные и принципиальные работники, которые преданы своему делу, гордо

называются «бухгалтеры» и с честью и достоинством трудятся на благо своей организации и страны.

Список литературы.

- [1] ИСТОРИЯ ВОЗНИКНОВЕНИЯ ПРОФЕССИИ «БУХГАЛТЕР» // БухЭксперт URL: <https://buhexpert8.ru/blog-komandy-buhekspert/istoriya-vozniknoveniya-professii-buhgalter.html> (дата обращения: 13.01.2023).
- [2] Краткая история российского бухгалтерского учета // Audit-it.ru URL: <https://www.audit-it.ru/articles/account/otherbuh/a102/126891.html> (дата обращения: 13.01.2023).
- [3] Соколов, Я.В. Образ бухгалтера в литературе и кино / Я.В. Соколов. – Москва: ФБК-Пресс, 2003. – 232 с. – ISBN 5-88103-117-2
- [4] Голсуорси Д. Сага о Форсайтах / Д. Голсуорси. – Москва: АСТ, 2020. – 1072 с. – ISBN 978-5-17-123341-9
- [5] Лавренев, Б.А. Срочный фархт / Б.А. Лавренев. – Одесса: Маяк, 1978. – 288 с.
- [6] Гранин, Д.А. Искатели / Д.А. Гранин. – Москва: Рипол-Классик, 2019. – 622 с. – ISBN 978-5-386-12781-77
- [7] Полевой, Б.Н. Золото / Б.Н. Полевой. – Москва: Вече, 2014. – 512 с. – ISBN 978-5-4444-2102-4
- [8] Знакомимся с профессиями. Бухгалтер // Стихи.ру URL: <https://stihi.ru/> (дата обращения: 13.03.2023)
- [9] Бухгалтер - стихи о профессиях // Парафраз URL: <https://parafraz.space/> (дата обращения: 13.03.2023)
- [10] 5 фильмов о бухгалтерах, которые вдребезги разобьют ваши стереотипы // ОФСИ URL: https://www.ofsi.ru/article/5_filmov_o_bukhgalterakh_kotorye_vdrebezgi_razobyut_vashi_stereotipy/ (дата обращения: 13.01.2023).
- [11] Шура из фильма «Служебный роман» // Идеи в кино и литературе URL: <http://fandea.ru/881-shura-iz-filma-sluzhebnyi-roman.html> (дата обращения: 13.01.2023).

ПРЕДСТАВЛЕНИЕ ОТЧЕТНОЙ ИНФОРМАЦИИ О ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТАХ ПО МСФО И РСБУ: СРАВНИТЕЛЬНАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА

Куликова Лидия Ивановна¹

Латфуллина Ильгина Айратовна²

¹ Доктор экономических наук, профессор кафедры учета, анализа и аудита Института управления, экономики и финансов ФГАОУ ВО «Казанский (Приволжский) федеральный университет», Казань, Российская Федерация

² магистрант кафедры учета, анализа и аудита Института управления, экономики и финансов ФГАОУ ВО «Казанский (Приволжский) федеральный университет», Казань, Российская Федерация

e-mail (электронный адрес для связи): likulikova@inbox.ru, ilgina16@mail.ru

PRESENTATION OF REPORTING INFORMATION ON FINANCIAL RESULTS UNDER IFRS AND RAS: COMPARATIVE DESCRIPTION

*Kulikova Lidiya Ivanovna*¹

*Latfullina Ilgina Airatovna*²

¹ Kazan (Volga Region) Federal University, Kazan, Russian Federation

² Kazan (Volga Region) Federal University, Kazan, Russian Federation

e-mail (электронный адрес для связи): *likulikova@inbox.ru*,
ilgina16@mail.ru

Аннотация. Предметом исследования является сопоставление различных подходов к представлению информации о финансовых результатах деятельности организаций по РСБУ и МСФО. Рассмотрена основная проблема перехода российского бухгалтерского учета к международным стандартам финансовой отчетности, а также его современное назначение. Отмечена важность перехода российских компаний на международные стандарты финансовой отчетности, выявлены преимущества данного перехода. Актуальность данной темы состоит в важности гармонизации подходов к формированию финансовой отчетности в реалиях современного мира. В статье отражены ключевые сходства и различия касательно формирования отчета о финансовых результатах по РСБУ и отчета о прибылях и убытках по МСФО. Проведено исследование существенных различий, определены причины данных различий, выделены основные подходы к формированию информации о финансовых результатах по МСФО и РСБУ. Произведён анализ содержания индивидуального отчета о финансовых результатах по РСБУ и консолидированного отчета о прибылях и убытках ПАО «Татнефть».

Ключевые слова: финансовые результаты, РСБУ, МСФО, отчетность, сравнение.

Abstract. The subject of the study is a comparison of different approaches to presenting information on the financial results of organizations in accordance with RAS and IFRS. The main problem of the transition of Russian accounting to international financial reporting standards, as well as its modern purpose, is considered. The importance of the conversion of Russian companies to International financial reporting standards is noted, the advantages of this conversion are identified. The relevance of this topic lies in the importance of harmonizing approaches to the formation of financial statements in the realities of the modern world. The article reflects key similarities and differences regarding the formation of a statement of financial results under RAS and a profit and loss statement under IFRS. A study of significant differences was carried out, the reasons for these differences were identified, and the main approaches to the formation of information on financial results in accordance with IFRS and RAS were identified. An analysis was made of the contents of the individual statement of financial results under RAS and the consolidated income statement of PJSC TATNEFT.

Key words: financial results, RAS, IFRS, reporting, comparison.

В процессе развития современной мировой экономики становится актуальной потребность в прозрачности операций и информации на каждом этапе деятельности организации, ведь отражение истинной и справедливой картины о доходности акций фирмы поможет инвесторам в принятии инвестиционных решений и финансовым аналитикам в составлении правильных прогнозов прибыли. Обеспечить достижение данного факта

может информация, представляемая и раскрываемая в финансовой отчетности компаний [1].

Для разработки документов, которые регламентируют правила составления финансовой отчетности, был создан Совет по международным стандартам финансовой отчетности (СМСФО). Основные цели Совета заключаются в согласовании стандартов бухгалтерского учета, которые могут быть использованы всеми странами, с целью обеспечения большей сопоставимости и повышения качества отчетности [2].

Система международных стандартов финансовой отчетности (МСФО) представляет собой сложный, постоянно развивающийся механизм. В эту систему, помимо МСФО, включены также и другие документы:

- Концептуальные основы финансовой отчетности;
- Разъяснения (интерпретации) к МСФО и др. [3].

МСФО имеют перечень значительных преимуществ: позволяют коммерческим организациям улучшить качество составляемой управленческой информации, обеспечить прозрачность финансовой отчетности, облегчить международную коммерческую деятельность и повысить доверие общества к бизнесу [4]. СМСФО заявляет, что основной целью финансовой отчетности должно являться представление информации, полезной инвесторам, кредиторам и другим лицам при принятии инвестиционных, кредитных и аналогичных решений о распределении своих ресурсов [5].

Важность постепенного перехода российских стандартов бухгалтерского учета (РСБУ) к международным стандартам финансовой отчетности (МСФО) обусловлена тем, что отчетность, которая составлена согласно требованиям МСФО, одинаково понятна пользователям из разных стран [6]. Это, в свою очередь, обеспечивает сопоставимость информации в отчетности, упрощение процесса принятия решений потенциальных акционеров о приобретении акций различных организаций и т.д.

Гибкость подходов, основанных на принципах МСФО, позволяет применять их в странах с различными бухгалтерскими основами [7]. В России за последние годы связь национального бухгалтерского учета и МСФО значительно укрепилась. МСФО активно внедряется в российскую систему, вводятся в действие новые Федеральные стандарты бухгалтерского учета (ФСБУ). Более того, применение МСФО обязательно для организаций, представляющих консолидированную отчетность согласно Федеральному закону от 27 июля 2010 г. № 208-ФЗ «О консолидированной финансовой отчетности» [8].

Однако на данный момент остается значительное количество сложностей в реализации МСФО в России: различаются требования к представлению информации в отчетности, различны объекты и объемы раскрываемой информации. Различна и правовая база, так как стандарты бухгалтерского учета в России являются составной частью законодательства страны.

Важнейшим экономическим показателем деятельности коммерческой организации является показатель финансовых результатов. Он отражает результаты хозяйствования, с помощью этого показателя можно определить, насколько эффективны произведенные затраты.

Финансовый результат может выражаться как в форме прибыли (когда происходит превышение доходов над расходами), так и в форме убытка (при превышении расходов над доходами). Самая точная информация о прибыли и её составляющих в РСБУ указана в отчете о финансовых результатах. Данный отчет характеризует финансовые результаты деятельности организации за отчетный период. Доходы здесь отражаются, разделяясь на выручку и прочие доходы. Также здесь могут раскрываться такие показатели, как:

- результат от переоценки внеоборотных активов, который не включается в чистую прибыль (убыток) периода;
- результат от прочих операций;
- совокупный финансовый результат периода;
- базовая и разводненная прибыль (убыток) на акцию.

Все доходы и расходы раскрываются в отчете согласно порядку, устанавливаемому ПБУ 9/99 «Доходы организации» и ПБУ 10/99 «Расходы организации». Список минимального количества показателей, которые могут быть раскрыты в отчете о финансовых результатах, установлен п. 23 ПБУ «Бухгалтерская отчетность организации» и приказом Минфина РФ от 02.07.2010 № 66н «О формах бухгалтерской отчетности организаций» (ред. от 19.04.2019). В РСБУ используется функциональный подход к группировке статей учета. Финансовая отчетность, подготовленная в согласовании с РСБУ, оформляется главным образом для органов государственного управления и носит ретроспективный характер (на обусловленную дату) [9].

Многие изменения, которым был подвержен отчет о финансовых результатах, произошли в результате влияния МСФО. Содержание отчета в значительной степени приближено к требованиям международного уровня. В связи с этим следует провести сравнительный анализ подходов формирования Отчета о финансовых результатах в соответствии с РСБУ и Отчета о прибылях и убытках согласно МСФО. С целью исследования данной тематики использовались такие методы, как наблюдение, систематизация и сравнительный анализ.

В МСФО нет строго определенной формы представления информации о прибыли или убытке. IAS 1 «Представление финансовой отчетности» устанавливает общий перечень требований к финансовой отчетности. Согласно п. 4 IAS 1, сферы деятельности, которые наиболее полноценно раскрывают финансовые результаты организации, должны раскрываться по статьям. Также стандарт предлагает два варианта классификации статей отчета: ресурсный (метод «характера затрат») и функциональный (метод «функций затрат»).

Ресурсный метод подразумевает собой распределение расходов в соответствии с их содержанием (например, заработная плата, реклама,

амортизация) без указания их функции. Если компания выбрала этот вариант анализа расходов, то в Отчете о прибылях и убытках информация часто отражается следующим образом: выручка, прочий доход, изменения в запасах готовой продукции и незавершенного производства, использованное сырье и материалы, расходы на вознаграждение работникам, амортизационные расходы, прочие расходы, итого расходы, прибыль до уплаты налогов).

Функциональный метод заключается в распределении расходов согласно функциям, выполняемым ими внутри организации (например, администрирование, затраты на сбыт, себестоимость продаж). При использовании данной формы анализа компания должна раскрывать дополнительную информацию о характере расходов, включая расходы на амортизацию и расходы на вознаграждения работникам [10].

Согласно МСФО, информация по признанным за период статьям доходов и расходов может раскрываться двумя способами:

- одним единым отчетом о прибыли или убытке и прочем совокупном доходе;
- двумя разными отчетами (отдельный отчет о прибылях и убытках и отчет о совокупном доходе) [11].

Отчет о совокупной прибыли должен включать в себя, как минимум, следующие показатели: выручка, затраты по финансированию, доля предприятия в прибыли или убытке ассоциированных предприятий и совместной деятельности, учитываемых по методу долевого участия, расходы по налогам, прибыль или убыток, каждый компонент прочей совокупной прибыли, который классифицируется по своему характеру, доля в прочей совокупной прибыли ассоциированных предприятий и совместной деятельности, учитываемых по методу долевого участия, общая совокупная прибыль. Дополнительные показатели, разделы представляются в отчете о совокупной прибыли в случаях, если это предписано МСФО или требуется для достоверности представленного финансового положения хозяйствующего субъекта.

Проведем сравнение содержания Отчета о финансовом результате, составленном по РСБУ [12] и Отчета о прибылях и убытках и прочем совокупном доходе по МСФО [13] на примере ПАО «Татнефть». Следует отметить, что отчеты составлены в разных единицах измерения: отчет по РСБУ – в тысячах рублей, отчет по МСФО – в миллионах рублей.

Отчет по РСБУ представляет собой индивидуальную отчетность одной компании - ПАО «Татнефть» им. В. Д. Шашина, расположенной в г. Альметьевск, основным видом деятельности которой является добыча и реализация сырой нефти и нефтяного (попутного) газа.

Отчет по МСФО представляет собой консолидированную финансовую отчетность Группы компаний, в которую входят: головное общество ПАО «Татнефть» им. В. Д. Шашина, а также дочерние предприятия - АО «ТАНЕКО» (предприятие по нефтепереработке), ПАО «Нижекамскшина» (предприятие по производству шин), и ПАО «Банк ЗЕНИТ» и другие. Таким

образом, Группа осуществляет не только добычу и переработку нефти и попутного нефтяного газа, реализацией нефти и нефтепродуктов, но и производством и реализацией шин, а также банковской деятельностью. Консолидированная финансовая отчетность составляется на основании данных индивидуальных финансовых отчетов предприятий Группы путем соответствующих корректировок согласно требованиям МСФО.

Основные результаты сравнения содержания информации о прибыли или убытке, представленной в различных отчетах, показаны в таблице 1.

Таблица 1

Сравнение статей Отчета о финансовых результатах и консолидированного Отчета о прибыли или убытке и прочем совокупном доходе ПАО «Татнефть» за 2021 год

Статьи Отчета о финансовых результатах по РСБУ	Статьи Консолидированного Отчета о прибыли или убытке и прочем совокупном доходе
Выручка	Выручка от реализации по небанковским операциям
Себестоимость продаж	Затраты и расходы по небанковским операциям
Валовая прибыль (убыток)	Операционная прибыль по небанковским операциям
Прибыль (убыток) от продаж	Чистые процентные, комиссионные и прочие доходы/(расходы) и прибыли/(убытки) по банковским операциям
Прочие доходы	Прочие доходы/(расходы)
Прочие расходы	
Прибыль (убыток) до налогообложения	Прибыль до налога на прибыль
Налог на прибыль, в том числе: Текущий налог на прибыль Отложенный налог на прибыль	Налог на прибыль, в том числе: Текущий расход по налогу на прибыль (Расход)/доход по отложенному налогу на прибыль
Чистая прибыль	Прибыль за год
	Прибыль/(убыток), причитающиеся: - акционерам Группы - неконтролирующей доле участия

Источник: Годовая бухгалтерская (финансовая) отчетность ПАО «Татнефть» за 2021 год [12] и Консолидированная финансовая отчетность по МСФО ПАО «Татнефть» за 2021 год [13].

В отчете по РСБУ по статье «Выручка» приводится общий показатель выручки, которая получена от реализации собственной нефти, собственных нефте- и газопродуктов, собственной нефтехимической продукции, прочей

готовой продукции и товаров. В отчете по МСФО отдельно показывается выручка от реализации по небанковским операциям (от разведки и добычи нефти, от переработки нефти и реализации нефтепродуктов, выручка шинного бизнеса) и отдельно отражаются доходы от банковской деятельности.

Аналогичным образом раскрывается информация о себестоимости продаж по РСБУ, где показываются затраты, связанные с производством и реализацией собственной нефти, собственных нефте- и газопродуктов, собственной нефтехимической продукции, прочей готовой продукции и товаров. В отчете по МСФО отдельно отражаются затраты и расходы по небанковским и банковским операциям.

В отчете по РСБУ прочие доходы и расходы представлены развернуто. В составе прочих доходов показаны доходы, не включенные в состав выручки: доходы от продажи основных средств, незавершенного строительства и прочих активов, иностранной валюты, доходы от изменения оценочных значений по ликвидации основных средств и восстановлению природных ресурсов, курсовые разницы и прочие аналогичные доходы. Прочие расходы представлены расходами по операциям купли-продажи иностранной валюты, ценных бумаг, продаже объектов незавершенного строительства и основных средств, безвозмездной передаче средств другим организациям и т.д. В отчете по МСФО прочие доходы (расходы) показаны свернуто и детализированы следующим образом: прибыль по курсовым разницам (нетто), доходы по процентам по небанковским операциям, расходы по процентам по небанковским операциям, за вычетом капитализированной суммы, доля в результатах ассоциированных компаний и совместных предприятий (нетто).

Конечным финансовым результатом деятельности организаций является показатель чистой прибыли или убытка. В отчете по РСБУ показывается чистая прибыль ПАО «Татнефть», а в отчете по МСФО отдельно отражается прибыль, причитающаяся акционерам Группы и неконтролирующей доле участия.

Следует отметить, что показатели чистой прибыли, определенные по данным разных отчетов, значительно отличаются между собой, о чем свидетельствуют данные таблицы 2.

Таблица 2

Показатели чистой прибыли в Отчете о финансовых результатах и Консолированном Отчете о прибыли или убытке и прочем совокупном доходе ПАО «Татнефть»

в млн. руб.

Показатели	2020 г.	2021 г.
Отчет о финансовых результатах по РСБУ		
Чистая прибыль	81 665	142 660
Консолидированный отчет о прибылях и убытках по МСФО		
Прибыль за год	102 573	198 886
Прибыль (убыток), причитающиеся:		

- акционерам группы	103 490	198 412
- неконтролирующей доле участия	(917)	474

Источник: Годовая бухгалтерская (финансовая) отчетность ПАО «Татнефть» за 2021 год [12] и Консолидированная финансовая отчетность по МСФО ПАО «Татнефть» за 2021 год [13].

При определении рекомендуемого общему собранию акционеров размера дивиденда (в расчете на одну акцию) Совет директоров ПАО «Татнефть» основывается на размере чистой прибыли по РСБУ или МСФО, в зависимости от наличия опубликованной финансовой отчетности за соответствующий период. Целевым уровнем совокупных средств, направляемых на выплату дивидендов, является не менее 50% от чистой прибыли, определенной по РСБУ или МСФО, в зависимости от того какая из них является большей [13]. Как показывают данные таблицы 2, в 2020 и 2021 годах прибыль, причитающаяся акционерам Группы, исчисленная по принципам МСФО, больше прибыли, показанной в Отчете о финансовых результатах по РСБУ. Источником выплаты дивидендов в эти годы была прибыль, показанная в Консолидированном отчете, что наглядно демонстрируют данные таблицы 3.

Таблица 3

Показатели прибыли и дивидендов в Консолидированном Отчете о прибыли или убытке и прочем совокупном доходе ПАО «Татнефть»

в млн. руб.

Показатели	За год, закончившийся 31 декабря 2021 г.	За год, закончившийся 31 декабря 2020 г.
Прибыль, причитающаяся акционерам Группы	198 412	103 490
Дивиденды на обыкновенные акции	(81 599)	(20 904)
Дивиденды на привилегированные акции	(5 723)	(1 614)
Разница между прибылью, причитающейся акционерам Группы, и начисленными дивидендами	111 090	80 972

Источник: Консолидированная финансовая отчетность по МСФО ПАО «Татнефть» за 2021 год [13].

Исходя из вышеприведенных данных можно сделать вывод о том, что показатели о финансовых результатах деятельности организаций по РСБУ и МСФО отличаются.

К настоящему времени в России главенствующую позицию при формировании бухгалтерской (финансовой) отчетности занимают Федеральные стандарты бухгалтерского учета. Вместе с тем современные реалии диктуют важность объективности и прозрачности отражения

деятельности организации посредством отчетности, в чем МСФО на несколько шагов впереди. Обращаясь к отчету о финансовых результатах, остаются существенные методологические расхождения в структурировании информации отчета. Так, например, представление расходов в МСФО может быть двух вариантов, в то время как в РСБУ они раскрываются только по функции затрат. Прочий совокупный доход в МСФО может отражаться также двумя способами: раскрытие каждого компонента за вычетом налогов, либо раскрытие всех компонентов с отражением общей суммы налога на прибыль. Стоит учитывать и тот факт, что важную роль при составлении финансовой отчетности в МСФО играет профессиональное суждение.

На основании вышеизложенного можно сделать вывод о том, что в современном мире необходимо единство принципов формирования показателей отчета о финансовых результатах в МСФО и РСБУ. Это возможно путем разработки новых нормативных документов, согласно модели учета МСФО, что позволит устранить имеющиеся различия в законодательстве и создаст условия для повышения качества и прозрачности бухгалтерской финансовой отчетности для заинтересованных пользователей.

Список литературы.

[1] George Iatridis, Styliani Valahi, “Voluntary IAS 1 accounting disclosures prior to official IAS adoption: An empirical investigation of UK firms”, *Research in International Business and Finance*, № 24, pp. 1-14, 2010.

[2] Gulraze Wakil, “Does mandatory IFRS adoption affect large and small public firms’ accounting quality differently? Evidence from Canada”, *Advances in Accounting*, № 57, 2022.

[3] Гетьман, В.Г. Международные стандарты финансовой отчетности: учебник / В.Г. Гетьман, О.В. Рожнова, С.Н. Гришкина. – Москва: ИНФРА-М, 2023.

[4] Georgios Georgakopoulos, Dimitros Gounopoulos, Chen Huang, Victoria Patsika, “The impact of IFRS adoption on IPOs management earnings forecasts in Australia”, *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, № 48, 2022.

[5] Vera Palea, “IAS/IFRS and financial reporting quality: Lessons from the European experience”, *China Journal of Accounting Research*, № 6, 2013, pp. 247-263.

[6] Цареградская, О.С. Международные стандарты финансовой отчетности: учебное пособие для магистратуры / О.С. Цареградская. – Москва: ИНФРА-М, 2023. – 152 с.

[7] Salvador Carmons, Marco Trombetta, “On the global acceptance of IAS/IFRS accounting standards: The logic and implications of the principles-based system”, *J. Account. Public Policy*, № 27, 2008, pp. 455-461.

[8] Вахрушина, М.А. Международные стандарты отчетности и аудита: учебник / М.А. Вахрушина, В.П. Суйц. – Москва: ИНФРА-М, 2022. – 447 с.

[9] Серебрякова, Т.Ю. Учет, анализ, аудит: учебное пособие / Т.Ю. Серебрякова. – Москва: ИНФРА-М, 2023. – 365 с.

[10] Бабаев, Ю.А. Международные стандарты финансовой отчетности (МСФО): учебник / Ю.А. Бабаев, А.М. Петров. – Москва: ИНФРА-М, 2022. – 398 с.

[11] Куликова Л.И. Международные стандарты финансовой отчетности: учебник / Л.И. Куликова. – Москва: КНОРУС, 2019. – 280 с.

[12] Годовая бухгалтерская (финансовая) отчетность ПАО «Татнефть» за 2021 год [Электронный ресурс] - Режим доступа: <https://www.tatneft.ru/aktsioneram-i-investoram/raskritie-informatsii/financial-and-accounting-reporting>

[13] Консолидированная финансовая отчетность по МСФО ПАО «Татнефть» за 2021 год [Электронный ресурс] - Режим доступа: <https://www.tatneft.ru/aktsioneram-i-investoram/raskritie-informatsii/konsolidirovannaya-finansovaya-otchetnost-po-msfo? lang=ru>

ПРОБЛЕМЫ ВНЕДРЕНИЯ МЕЖДУНАРОДНЫХ СТАНДАРТОВ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ ОБЩЕСТВЕННОГО СЕКТОРА В АЗИАТСКИХ СТРАНАХ

*Меме Хасан*¹,

*Алеткин Павел Александрович*²

¹ Аспирант института управления, экономики и финансов ФГАОУ ВО «Казанский (Приволжский) федеральный университет», Казань, Российская Федерация

² Кандидат экономических наук, доцент кафедры института управления, экономики и финансов ФГАОУ ВО «Казанский (Приволжский) федеральный университет» Казань, Российская Федерация, Казань, Российская Федерация

e-mail (электронный адрес для связи): hasanmemeh1993@gmail.com

PROBLEMS OF IMPLEMENTATION OF INTERNATIONAL ACCOUNTING STANDARDS IN THE PUBLIC SECTOR IN ASIAN COUNTRIES

*Hasan Memeh*¹,

*Aletkin Pavel Aleksandrovich*²

¹ Ph.D. Student of the Institute of Management, Economics and Finance FGAOU VO "Kazan (Volga Region) Federal University", Kazan, Russian Federation

² Candidate of Economic Sciences, Associate Professor of the Department of Institute of Management, Economics, and Finance, Kazan (Volga Region) Federal University Kazan, Russian Federation, Kazan, Russian Federation

e-mail (электронный адрес для связи): hasanmemeh1993@gmail.com

Аннотация. В статье авторами исследованы проблемы, с которыми сталкиваются страны при внедрении и применении Международных стандартов финансовой отчетности в общественном секторе (МСФО ОС) в Азии. С целью повышения качества финансовой отчетности государственного сектора надзорный орган Совет по международным стандартам финансовой отчетности в общественном секторе (МСФО ОС), разработал МСФО ОС. В рамках проведенного исследования была проанализирована степень использования Международных стандартов финансовой отчетности в общественном секторе в странах Азии и выявлены факторы, замедляющие этот процесс внедрения стандартов. В выборку вошли две арабские страны из Западной Азии, две страны из Центральной Азии и три страны из Юго-

Восточной Азии. Результаты исследования показали, что большинство азиатских стран применяют Международные стандарты финансовой отчетности в общественном секторе, но в разной степени. Проблемы внедрения стандартов одинаковы во всех этих странах: нехватка квалифицированного персонала, задержки с предоставлением информации государственными органами, а также отсутствие четко определенного графика внедрения стандартов, основанных на положениях международных стандартов финансовой отчетности общественного сектора.

Ключевые слова: МСФО ОС, Азия, Индия, Бангладеш, Иордания, ОАЭ, Вьетнам, Малайзия, Пакистан, азиатские стандарты.

Abstract. *The research studies the process of adopting and spreading International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) in Asia and the most critical challenges and difficulties facing countries in applying the standards. To enhance financial reporting by public sector groups and for reasons of comparison, the oversight body, the International Public Sector Accounting Standards Board (IPSAB), created IPSAS. This research aimed to ascertain the degree of use of International Public Sector Accounting Standards in Asian countries and to identify the factors that slow down this process. A literary survey was conducted for several countries in various regions of Asia that have adopted International Public Sector Accounting Standards to address the research issues in the study. The sample included two Arab countries from West Asia, two countries from Central Asia, and three countries from Southeast Asia. The results of the research show that most Asian countries have applied International Public Sector Accounting Standards, but to varying degrees. The biggest challenges seem to be the same in all of these nations: a lack of expert staff, a delay in information delivery by governmental organizations, and a lack of a clearly defined execution timetable.*

Key words: *IPSAS, Asia, India, Bangladesh, Jordan, UAE, Vietnam, Malaysia, Pakistan, Asian standards.*

ВВЕДЕНИЕ (INTRODUCTION)

Over the past ten years, the implementation of International Public Sector Accounting Standards (IPSAS), the equivalent of the international financial reporting standards (IFRS) that control financial accounting in private company organizations, has gathered pace. The IPSASs governs financial accounting procedures for government entities other than for-profit public companies [17]. Over 40 government areas around the world have embraced the updated guidelines [2].

The ability of the standards to provide a more transparent and accurate financial overview of companies listed on the Stock Exchange, with the implications being a radical change in practice of financial reporting and easy comparability, is the driving force behind their application in the public sector [9]. More significantly, the execution of combined international development initiatives and the need for globalization necessitate equivalent and similar financial accounting standards. This is due to the fact that how the standards are applied and practiced—whether through cash-basis or accrual-based financial disclosure—varies significantly between different countries.

In every nation, public sector organizations are charged with providing services to the general populace, and they are expected to guarantee equitable resource allocation. They are public organizations because they are government-owned and are supported by fees from other industries [19].

Collection, documenting, grouping, and summary of financial reports and accounts of all financial events occurring in these organizations are all part of the accounting processes in these entities. The public and other related customers are then informed of the financial reports and statements in an open and accountable way [19].

A succession of crises, particularly in Asia and Africa, affects lower- and middle-income nations (LICs and MICs), causing them to accumulate significant public debt. On the other side, independently run businesses in the same nations are doing well. This can be partially ascribed to the careless handling of public money. The majority of these nations employ a cash-based financial accounting system, which is incomparable because it results in significant disparities between organizations and even within the same company. Putting and putting into practice IPSASs will offer a way to guarantee consistency and comparison.

According to research by Adhikari and Mellemvick [3], the majority of South Asian countries intend to adopt the cash basis IPSAS principles in order to put the accrual accounting technique into practice.

The majority of these nations are more focused on adjusting than adopting the norms in all tangible ways. In this research, the acceptance of International Public Sector Accounting Standards was analyzed in several Asian countries, namely Bangladesh, India, Jordan, Pakistan, the Abu Dhabi government in the UAE, Vietnam and Malaysia, in addition to the difficulties encountered when putting the standards into practice. We describe the degree of IPSAS adoption and the challenges that prevent it through an analysis of the literature. Therefore, instead of using a country-based strategy to cover the information gap, the research uses a regional approach.

МЕТОДЫ (METHODS)

The research was conducted by reviewing the literature on the topic under evaluation and is essential for the development of the current literature. Different opinions of the authors are given on this subject which facilitates the answer to the question under investigation. The results obtained are more accurate than in single studies which tend to be biased. A literature search was performed through books, articles and websites such as the International Federation of Accountants, the International Public Sector Accounting Standards Board, the World Bank, Google Scholar and Scopus using “International Public Sector Accounting Standards” or “IPSAS”, “IPSASs”, “Asia”, “India”, “Bangladesh” “Jordan”, “UAE”, “Vietnam”, “Malaysia”, “Pakistan” and “Asian standards” as search terms. Several articles were retrieved and used in the study.

РЕЗУЛЬТАТЫ И ОБСУЖДЕНИЕ (RESULTS AND DISCUSSION)

Asian nations that implemented IPSAS have encountered a variety of difficulties. These issues have been mentioned in national audit reports as well as other papers that are openly accessible, such as presentations, essays, and research reports. Annual reports from finance departments and treasuries as well as supreme audit organizations were also examined.

As part of the transition to the implementation of accruals IPSAS, all of the Abu Dhabi government's financial statements as of 31 December 2016 were

produced using cash basis IPSAS [1]. The majority of the entities included in the financial statements chose either accruals IPSAS or, when suitable, IFRS depending on the type of the activities of an entity. The government will be helped by Abu Dhabi's gradual strategy as it moves toward adopting the complete set of IPSAS accrual standards.

Bangladesh operates on a cash basis. IPSAS in its reporting following an extended phase of public sector change that lasted for a number of years. Government holds all of the money in a central location; individual agencies and public sector organizations do not handle their own currency. Consequently, a combined fund and a bank single account serve as the foundation of Bangladesh's financial system. The annual budget's budgetary power is constrained by Parliament.

The Comptroller and Auditor-General are in charge of establishing the financial framework and conducting the framework's assessment. An issue for Bangladesh is timely reporting, specifically the production of these papers that are late in being submitted to the appropriate officials and the fact that they are not made public. This is caused, at least in part, by the self-accounting organizations' (SAE's) tardiness in providing information, which prevents the creation of a consolidated financial summary.

For ultimate inclusion in monthly central accounts as well as yearly finance accounts, SAEs submit their financial transaction reports to the Controller General of Accounts (CGA). The delayed filing of their activities to CGA, however, is largely to blame for the delay in the creation of these accounts.

Additionally, the limitations of their individual accounting systems compromise the quality of their financial data, which negatively impacts the total quality of CGA's financial reporting and the Minister of Finance's capacity to oversee budget execution. Bangladesh faces IPSAS implementation issues that will take years to resolve, and it will likely be challenging for the nation to achieve complete IPSAS conformance [13].

India employs a cash basis of accounting, but its financial records do contain some accrual details [6]. The Government Accounting Standards Advisory Board of India (GASAB) has released accrual-based standards based on IPSAS standards and has commissioned reports on the implementation of accrual accounting for the Indian Government [20].

However, the standards still require government approval. A project management task team would be required to guarantee proper leadership and legislative buy-in as the implementation of IPSAS is expected to take between 10 and 12 years (Government Accounting Standards Advisory Board of India, n.d.). India's adoption of complete accrual accounting appears to be postponed until the difficulties are resolved and a clear road plan has been established.

The first difficulty in India is the disparate levels of IPSAS adoption preparedness among various public sector organizations and within the Indian government. There are also more specialized fundamental accounting issues; for example, there is currently a lack of data on assets and liabilities across many Indian public sector organizations. Pilot studies, the development of accounting

standards and policies, a chart of accounts, the use of mapping to establish a timetable for new processes, and decisions regarding the IT needs to support accrual accounting must all be done as part of a solid project management strategy.

Indonesia, with a full execution of IPSAS scheduled for 2015, Indonesia started its public sector reform initiative in 1999, allowing itself several years to complete the changes [11]. The Treasury shifted responsibility for entities to their financial controllers. The government improved its technological infrastructure, working toward a completely centralized and integrated IT infrastructure in the MOF and an integrated financial management information system [14].

Based on IPSAS [5], the Indonesian Government Accounting Standards (IGAS) are comprised of 13 statements, including four explanations and nine technical reports [23]. But the change effort has yielded some lessons. Stakeholder involvement, the need to align accounting standards and policies with the legal framework, the requirement to develop an integrated financial management system that supports the improvement of business processes, and the necessity of the accounting standards all called for robust implementation and transition strategies. Additionally, it was acknowledged that experienced personnel needed to be hired and placed with organizations that required assistance, as well as that current staff needed to be strengthened.

The Indonesian administration also confronted other difficulties. Due to the lack of resources and expensive early consulting fees caused by the nation's decision to implement the standards for all entities on the same date. Producing timely and reliable financial records was also made difficult by a dearth of accrual accounting expertise. Politicians and other stakeholders also questioned the benefits gained from IPSAS reports and have been reluctant to use the financial statements, placing more faith on the information contained in the budget and resource allocation processes [10].

Jordan's MOF, which had previously utilized modified cash basis public sector accounting standards, formally supported the approval and application of IPSAS in 2015 [16]. The United States Agency for International Development (USAID) is providing implementation support under the Jordanian Fiscal Reform Initiative, and a five-year IPSAS execution plan is already in place. The International Arab Association of Certified Accountants, which also hosts IPSAS training sessions, translated IPSAS into Arabic in order to assist implementation [15].

Jordan had already started a public financial management reform program that involved the adoption of cash basis IPSAS, a review and consolidation of tax laws, the adoption of results-oriented budgeting, the application of a new chart of accounts, the application of a common data standard, the transition to a Treasury single account, and the creation of a government financial management information system. The MOF noted that the transition to cash basis IPSAS itself was complicated by a lack of qualified employees, problems gathering information about payments made by third parties, and administrative setups [8]. Jordan claims that by using both cash basis IPSAS and accrual IPSAS in the preparation of the government's financial statement for 2015, it became the first Arab nation in the

area to fully adopt IPSAS, though several other Arab nations are also in the process of doing so.

However, Al-Zubi [4] came to the conclusion that Jordan is implementing IPSAS wrongly and in an inadequate manner. Al-Zubi also came to the conclusion that Jordan needed to increase its oversight of IPSAS adoption, boost the effectiveness of employees involved in the process, work more closely with "competent officials" (likely the IPSASB), and be more knowledgeable about IPSAS updates.

Malaysia: over the course of several years, Malaysia has implemented accrual accounting as part of a financial management change initiative. All public sector organizations would implement IPSAS on the same day by 2015, according to a May 2011 announcement from the Malaysian government [18].

The government undertook a number of initiatives to support the move, including a gap analysis between current standards and IPSAS, the development of Malaysian Public Sector Accounting Standards (MPSAS) based on IPSAS, revision of the finance legislation to ensure MPSAS were incorporated in the financial reform, the development and selection of accounting policies, the development of change management strategies, and the implementation of capacity building initiatives.

When implementing IPSAS, Malaysia faced a number of difficulties, some of which were linked to specific accounting problems, such as the lack of records or their inaccuracy in determining starting balances or the difficulty in appraising certain asset classes and intricate financial instruments. However, there were also more general problems, such as capacity problems that led to an over-reliance on donor funding and consultants, talent and skills problems caused by a lack of IPSAS expertise needed to switch to accrual-based accounting, and the requirement to manage stakeholder expectations.

The Accountant-General of Malaysia notes the following lessons from the implementation as a result: the need to adopt realistic implementation solutions; ensuring there is enough IT capacity for the conversion process, particularly in relation to reporting the accounting treatment of assets; encouraging entities to begin the adoption process as soon as possible; the need for relevant staff to understand which components of the accounting system are most crucial; and the need for entities to start using the new system as soon as possible [22].

The Federal Government's Financial Statement for the Year 2016 underwent an audit by the National Audit Office Malaysia (NADM), and the results showed that the statement as a whole gave a true and fair view of the Federal Government's financial situation, operations, and cash flows for the year ended December 31, 2016. Its financial records were accurately revised and kept up to date.

The financial management audit revealed that several ministries and departments did not fully comply with financial regulations, with weaknesses including negligence in complying with stipulated financial rules and procedures, insufficient staff, lack of financial management training, and insufficient supervision and management. The NAO noted that there was an improvement in financial management when comparing 2015 to 2016 [21].

Pakistan: by matching its cash-based accounting standards with cash-basis IPSAS, Pakistan has taken the first moves toward IPSAS conversion, but there are still big disparities. With the creation and adoption of the New Accounting Model, reform got under way (NAM). An incremental initiative that started with the adoption of IPSAS has maintained the accounting change in Pakistan. Since 2006/07, cash basis IPSAS has been used to compile the state and federal Financial Accounts of Accountants General. The reporting of cash flow statements over and above the requirements of cash basis IPSAS, with an emphasis on budgetary compliance for the financial year in accordance with the procedure outlined in the constitution, is currently how financial statements combine the reporting formats under NAM and IPSAS cash basis [27].

Pakistan's transition to IPSAS has been fraught with difficulties. The uniformity of procedures used by different government organizations for identifying and documenting transactions is one of them, as is the ability of the financial employees at those entities to deal with the standards' requirements, especially as they change. In order for both systems to be compatible and for stakeholders to hold organizations responsible for how they use allotted resources, there is also a problem with the integration of bookkeeping and budgeting [27].

Vietnam is currently in the evaluation phase of implementing guidelines similar to IPSAS. The implementation of accrual base standards was mandated by a revised accounting legislation that went into force in January 2017 [25], but these standards for public sector accounting have not yet been released. Vietnam was transitioning to IPSAS with the help of the World Bank in 2007, according to IFAC, and IPSAS guidelines were being translated at the time [15]. In 2011 an Action Plan was created by the Vietnam Association of Accountants and Auditors (VAA), which included the marketing of IPSAS to the MOF, but it also stated that there were 'currently no plans to switch to IPSAS'. Despite Vietnam's continuing public financial management reform initiative, the World Bank noted in 2013 that there was a dearth of financial reporting openness that hindered account users from comprehending resource distribution. Vietnam should switch to accruals-based standards for reporting government accounts, according to the World Bank's study [26]. The Asian Development Bank stated in 2016 that there had been little success in creating standards for the public sector [7].

For the private sector, there are still a number of differences between IFRS and Vietnamese Accounting Standards (VAS), including the fact that VAS continues to evaluate assets using the historic value concept. The MOF "is anticipated to issue new VAS that are closer to IAS in the next few years," according to the Asian Development Bank.

The VAS are used for business bookkeeping, but not for public accounting, it continued. The accounting practices used in Vietnam by the public sector and cash basis IPSAS continue to differ significantly. These differences include the recognition of funds received as revenue, the recognition of expenditures on assets at the time of acquisition, the use of MOF exchange rates to record revenue and expenditure in foreign currency, and the lack of specific guidelines on the

recording of real estate investments, contingent liabilities, and financial instruments.

While the Vietnamese government has implemented a reform of public financial management, which, among other things, means that the accounting regime now complies with budget management requirements, it provides very little information about financial position and performance. This was the conclusion of an academic study [24]. According to the study's findings, Vietnam will have to use modified IPSAS as it is currently unable to implement the complete set of standards. In order for the nation to advance to a stage where complete IPSAS adoption is feasible, it was claimed that additional public sector management change is required, along with the training of highly skilled professional accounting staff and the creation of accounting information systems.

ВЫВОДЫ (SUMMARY)

Public entities were forced to implement financial management changes as a result of the 1990s Asia Crisis. However, money for the execution process came with conditions from donors like the IMF and World Bank. Sponsors mandated that the nations start public finance management reforms, including the implementation of IPSAS-based accrual accounting standards.

Lack of experienced staff, inadequate change management frameworks, governments' failure to set up expert committees to oversee the reforms, and inconsistencies in the adoption processes by various public entities are the most frequent difficulties that Asian countries encounter when adopting IPSAS standards. The research suggests incorporating international education standards into staff growth, recruitment, and screening to make sure employees have the knowledge and expertise needed to move through the implementation process. The adoption of IPSASs should be mandated by all Asian governments, and each of these governments should take a comparable strategy because the challenges they face in doing so are similar.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ (CONCLUSIONS)

The results regarding the IPSAS adoption process in Asian countries revealed the difficulties encountered during the adoption process as well as the degree to which it has been adopted. These nations must adopt a single course of action. Because it's a regional large block, doing so will guarantee that they adopt a unified public accounting system based on IPSASs. It is now possible to resolve identified issues to ensure a smooth implementation of IPSASs. The results of the countries under study showed the following: Although Abu Dhabi presently employs cash basis IPSAS, it is committed to switching to accrual basis IPSAS.

Bangladesh uses IPSAS-based cash foundation accounting and India uses a hybrid of accrual-based accounting and monetary accounting. In Indonesia the federal and municipal government accounts are presently produced on a modified cash and partial accrual system, despite the country having implemented IPSAS-type standards. Jordan in 2015 approved IPSAS. However, not all requirements are met, and complete execution has not yet taken place.

For Malaysia, the central government and state administrations, adopted accrual guidelines based on IPSAS. Pakistan's central government's reporting

structure is now cash base IPSAS type standards. Contingency and accrual disclosures are not included. Vietnam is currently in the evaluation phase of implementing standards of the IPSAS variety. In January 2017, a revised Accounting Law went into force that made the implementation of accrual-based standards mandatory.

Список литературы.

[1] Abu Dhabi Accountability Authority (2017), Accountability Report, <<http://www.adaa.abudhabi.ae/En/Publications/Pages/publications.aspx>>, accessed 23 October 2017.

[2] ACCA. (2018). IPSAS Implementation: Current Status and Challenges. Retrieved from https://www.accaglobal.com/content/dam/ACCA_Global/Technical/pubsect/pi-IPSAS-implementation-current-status-and-challenges.pdf

[3] Adhikari, P., & Mellemvik, F. (2010). The adoption of IPSASs in South Asia: A comparative study of seven countries. In *Research in Accounting in Emerging Economies* (pp. 169-199). Emerald Group Publishing Limited. [https://doi.org/10.1108/S1479-3563\(2010\)0000010012](https://doi.org/10.1108/S1479-3563(2010)0000010012)

[4] Al-Zubi, Z. (2015), The Extent of Applying the International Public Sector Accounting Standards by the Jordanian Public Sector, University of Jordan, <http://www.futureacademy.org.uk/files/menu_items/other/be6.pdf>, accessed 23 October 2017.

[5] Asia Pacific Economic Co-operation (2013), *Cameral Bookkeeping to Accrual (IPSAS) Governmental Accounting: Indonesian Experience*, <http://mddb.apec.org/Documents/2013/EC/PD2/13_ec_pd2_002.pdf>, accessed 23 October 2017.

[6] Asian Development Bank (2013), 'Municipal Accounting Reforms in India An Implementation Guide', <<https://www.adb.org/sites/default/files/publication/31149/south-asia-wp-020.pdf>>, accessed 23 October 2017.

[7] Asian Development Bank (2016), 'Public Financial Management Systems – Viet Nam', <<https://www.adb.org/sites/default/files/institutional-document/225661/public-finmgt-systems-vie.pdf>> accessed 23 October 2017.

[8] Bashabsheh, Q. (n.d.), 'How to Issue Financial Statements under the IPSAS Cash Basis', Ministry of Finance, Jordan, <<http://www.icgfm.org/wp-content/uploads/2017/06/FinancialStatementsundertheIPSAS-Jordan.pdf>>, accessed 23 October 2017.

[9] Brusca, I., Caperchione, E., Cohen, S., & Rossi, F. M. (Eds.) (2016). *Public sector accounting and auditing in Europe: The challenge of harmonization*. Springer.

[10] Chan, J. L. (2006) 'IPSAS and Government Accounting in Reform Developing Countries', <<http://jameslchan.com/papers/Chan2006IPSAS&GAFDC.pdf>>, accessed 29 October 2017.

[11] EY (2015), 'IPSAS Outlook: Status of public sector accounting in selected Asia Pacific countries', <[http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/IPSAS_Outlook_March_2015/\\$FILE/EY-ipsas-outlook-mar-2015.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/IPSAS_Outlook_March_2015/$FILE/EY-ipsas-outlook-mar-2015.pdf)>, accessed 23 October 2017.

[12] Government Accounting Standards Advisory Board of India (n.d.), *Road Map and Transition Path for Accrual Accounting*, <<http://gasab.gov.in/gasab/pdf/Roadmap-and-Transition-path-for-Accrual-Accounting.pdf>>, accessed 27 October 2017.

[13] Hakeem A.A. (2012) Presentation: 'Bangladesh Perspective of Public Sector Accounting and Auditing, Status Review, Issues and Reform'

[14] Harjowiryo M. (2016) Presentation: 'Improving Public Sector Management; Public Financial Management Retrospective Study – Indonesian Experience'

- [15] IFAC (2007), *IPSAS Adoption by Governments*, <http://www.ifac.org/system/files/publications/files/IPSAS_Adoption_Governments.pdf>, accessed 23 October 2017.
- [16] IFAC: International Arab Society of Certified Accountants (n.d.), <<https://www.ifac.org/about-ifac/membership/members/international-arab-society-certified-accountants>>, accessed 23 October 2017.
- [17] Ijeoma. N. B., & Oghoghomeh, T. (2014). Adoption of international public sector accounting standards in Nigeria: Expectations, benefits and challenges. *Journal of Investment and Management*, 3(1), 21-29. <https://doi.org/10.11648/j.jim.20140301.13>
- [18] IPSASB (2013a), *A Closer look at Malaysia*, <<https://www.ifac.org/system/files/uploads/IPSASB/A-Closer-Look-At-Malaysia-2013.pdf>>.
- [19] Kara, E. (2012). Financial Analysis in Public Sector Accounting. An Example of EU, Greece and Turkey. *Eur. J. Sci. Res.*, 69(1), 81-89.
- [20] Kothari, S. (2013), 'Government accounting – accrual is the way to go', *The Hindu Business Line*, <<http://www.thehindubusinessline.com/news/education/government-accounting-accrual-is-the-way-to-go/article5104389.ece>>, accessed 23 October 2017.
- [21] NADM (National Audit Department, Malaysia) (2016), *The Federal Government's Financial Statement for The Year 2016 and Financial Management of the Federal Ministries/Departments and Statutory Bodies* [website] <<https://www.audit.gov.my/index.php/en/financial-statement>>, accessed 27 October 2017.
- [22] PwC (2015), 'Towards a new era in government accounting and reporting', <<https://www.pwc.com/my/en/assets/publications/towards-new-era-in-govt-accounting-reporting.pdf>>, accessed 29 October 2017.
- [23] Simanjuntak, B. H. (2016), Presentation: 'What are the Practical Challenges in Implementing IPSAS? – Indonesian Experience'.
- [24] Trang, L. (2012), 'Application of IPSAS Standards to the Vietnamese Government Accounting and Financial Statements', University of Tampere, <<http://tampub.uta.fi/bitstream/handle/10024/84298/gradu06505.pdf>>, accessed 23 October 2017.
- [25] Vietnam Ministry of Justice (2017), 'New laws coming into effect January 2017', <<http://moj.gov.vn/en/Pages/Activities-of-public-administrative-and-justice-reform.aspx?ItemID=3196>>, accessed 23 October 2017.
- [26] World Bank (2010), 'Public Sector Accounting and Auditing in South Asia: A Comparison to International Standards', <<http://documents.worldbank.org/curated/en/785901468113081109/Public-sector-accounting-and-auditing-in-South-Asia-a-comparison-to-international-standards>>, accessed 23 October 2017.
- [27] World Bank (n.d.), 'SAR Report Pakistan', <http://siteresources.worldbank.org/SOUTHASIAEXT/Resources/Publications/448813-1195243379044/sar_report-pakistan-02.pdf>, accessed 29 October 2017.

РАЗВИТИЕ ИННОВАЦИОННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ В РЕСПУБЛИКЕ УЗБЕКИСТАН

*Мукимов Зафар Авазмуратович*¹,
*Мустафоев Акбар*²

¹ кандидат экономических наук, Phd, кафедры, «Бухгалтерский учёт» Ташкентского государственного экономического университета Республики Узбекистан

² преподаватель кафедры «Финансовый анализ и аудит» Ташкентского государственного экономического университета Республики Узбекистан

DEVELOPMENT OF INNOVATION ACTIVITY IN THE REPUBLIC OF UZBEKISTAN

*Mukimov Zafar Avazmuratovich*¹,
*Mustafoev Akbar Mustafo ugli*²

¹ Candidate of Economic Sciences, Phd, Department of Accounting, Tashkent Financial Institute, Republic of Uzbekistan

² Teacher, Department of Accounting "Financial analysis and audit" Tashkent State University of Economics

Аннотация. Приведены этапы развития инновационной деятельности в Республике Узбекистан. Также упоминается, что правительство играет важную роль в этом процессе.

Ключевые слова: инновация, инновационный процесс, инновационная активность, коммерциализация, принцип партийности, интеллектуальная собственность, основа инноваций.

Abstract. The stages of development of innovation activity in the Republic of Uzbekistan are given. It is also mentioned that the government plays an important role in this process.

Key words: innovation, innovation process, innovation activity, commercialization, the principle of partisanship, intellectual property, the basis of innovation.

В Республике Узбекистан особое внимание уделяется всесторонней поддержке и поощрению активного предпринимательства, что позволяет обеспечить повышение социально-экономического потенциала регионов и стабильный рост уровня жизни и благосостояния населения, внедрение инновационных идей и технологий, создание необходимых условий для опережающего развития науки и инновационной деятельности. В то же время результаты проведенного анализа показывают, что существует ряд системных проблем, в том числе препятствующих дальнейшему улучшению условий для развития активного предпринимательства и инновационной деятельности в стране [1].

Сегодня мировое развитие происходит в информационно-инновационную эпоху.

Движущей силой этого процесса являются изменения, основанные на научных достижениях, быстром освоении новых технологий и эффективном управлении, в результате чего все более заметными становятся отношения, связанные с обменом и внедрением инноваций между субъектами экономической деятельности. Коренные изменения в экономических процессах (глобализация рынка, широкое использование информационных технологий, управление развитием, структурные изменения в организации бизнеса) вызывают увеличение масштабов реформ на различных предприятиях.

Изобретения и открытия, которые используются в различных областях организации и приводят к созданию инноваций, служат основой научно-технического развития. После практического применения изобретения становились инновациями. Они считаются активной частью всех сфер жизни и деятельности общества. Современное пространство невозможно представить без таких изменений.

Понятие «инновация» используется практически во всех сферах, является актуальным вопросом как на домашнем, так и на профессиональном уровне, в том числе на уровне руководителей государств и международных организаций. Несмотря на то, что экономическое развитие осуществляется за счет внедрения инноваций, медлительность этого процесса в прошлом веке не позволила его в полной мере опробовать.

Быстрое экономическое развитие в постиндустриальную эпоху приобрело качественно новые черты: условием развития стали инновационные процессы. Инновации становятся ведущим фактором производства; темп изменений увеличивается. Инновационная деятельность претендует на статус основной деятельности и является необходимым условием стратегического развития предприятия.

В литературе встречаются разные определения понятия «инновация», которые часто путают с понятием «новизна». В связи с этим необходимо обратить внимание на их специфические отличия [2].

Развитие инновационной деятельности – это внедрение на предприятии организационно-экономической формы, использование стимулов для ее осуществления, формирование инновационных решений и методов их регулирования. Ориентация предприятия на вид инновационной деятельности приводит к изменению в структуре компании, что обеспечивает взаимодействие стратегической и инновационной деятельности.

Современной характерной чертой организации инновационной деятельности предприятий стала полная интеграция организационных форм управления с вертикалью и горизонталью, а также система связей и подчинение. С этой точки зрения под организацией инноваций следует понимать процесс упрощения инновационной деятельности, определения состава и расположения подразделений, а также организации форм, методов, процессов, реализуемых в этой деятельности.

Инновационная деятельность на предприятии может быть организована тремя способами: последовательным, параллельным и комбинированным. Этим отделам предоставляется автономия для реализации проектов повышенной опасности, которые согласовываются на высшем уровне управления, как правило, вмешательство незначительно в процессе развития административно-хозяйственного отдела. Однако венчурные команды не существуют сами по себе, их деятельность согласована со стратегической направленностью предприятия на его инновационное развитие [3].

До настоящего времени в законодательстве Узбекистана нет единого нормативно-правового документа, регулирующего отношения в сфере инновационной деятельности, понятий в сфере инноваций и инновационной деятельности, состава участников и их взаимодействия в этом процессе, эффективной организации согласования механизмов, внедрение научных разработок в практику и принятие этого законопроекта в промышленность поставили на повестку дня необходимость разработки и принятия.

Наконец, 24 июля текущего года Главой государства был подписан Закон Республики Узбекистан «Об инновационной деятельности», и с этой даты он вступил в силу. Настоящий Закон, состоящий из 6 глав и 39 статей, определяет в качестве основных направлений государственной политики в сфере инновационной деятельности:

- обеспечение правового регулирования инновационного развития;
- расстановка приоритетов;
- создание необходимых условий и инфраструктуры;
- государственная поддержка и стимулирование субъектов инновационной деятельности;
- разработка и реализация республиканских, сетевых и региональных государственных программ;
- помощь в привлечении инвестиций;
- развитие государственно-частного партнерства;
- организация подготовки кадров, переподготовки и повышения их квалификации;
- развитие международного сотрудничества.

Данным Законом компетентным государственным органом в этой сфере определено Министерство инновационного развития.

Реализация настоящего Закона обеспечивает правовую основу и правовые полномочия для эффективного взаимодействия субъектов инновационной деятельности и всех ее участников, определяет права и обязанности субъектов инновационной деятельности, дает возможность организации субъектов инновационной деятельности в больших масштабах. [4]

Список литературы.

[1] Указ Президента Республики Узбекистан «инновационного развития Республики Узбекистан на 2022 — 2026 годы». № УП-165 6 июля 2022 года

[2] Указ Президента Республики Узбекистан от 18 мая 2019 г. № ПП-4321 «О мерах по дальнейшему совершенствованию инфраструктуры цифровой экономики и «Электронного правительства». № ПП-4321 от 18 мая 2019 г.

[3] Распоряжения Правительства Республики Узбекистан от 28.07.2018 г. № 1632-р.

КОНЦЕПТУАЛЬНЫЙ И МЕТОДИЧЕСКИЙ АСПЕКТЫ ОПРЕДЕЛЕНИЯ ПЕРИМЕТРА КОНСОЛИДАЦИИ В ХОЛДИНГАХ

*Нигматулина Ильмира Мажитовна*¹,
*Лыжова Анна Валерьевна*²

¹ *Магистрант Института управления, экономики и финансов, Казанский федеральный университет, Россия, г. Казань, E-mail: ilmira.nigmatulina.19980207@gmail.com*

² *Кандидат экономических наук, доцент, заведующая кафедрой учета, анализа и аудита, Институт управления, экономики и финансов, Казанский федеральный университет, Россия, г. Казань, E-mail: anna.goshunova@mail.ru*

CONCEPTUAL AND METHODOLOGICAL ASPECTS OF DETERMINATION THE PERIMETER OF CONSOLIDATION IN HOLDINGS

*Nigmatulina Ilmira Majitovna*¹,
*Lyzhova Anna Valerievna*²

¹ *Master of the Institute of Management, Economics and Finance, Kazan Federal University, Russia, Kazan, E-mail: ilmira.nigmatulina.19980207@gmail.com*

² *PhD, Associate professor, Head of Department of Accounting Analysis and Audit, Institute of Management, Economics and Finance, Kazan Federal University, Russia, Kazan, E-mail: anna.goshunova@mail.ru*

Аннотация. В данной статье предлагается модель измерения периметра владения на основе матричной методики, которая применима к любой группе взаимосвязанных компаний. В соответствии с теорией контроля, модель позволяет избежать двойного учета и устанавливает порог полного контроля на неоспоримом уровне большинства 50% акций. В статье данная модель представлена по реальным данным ПАО «КАМАЗ».

Ключевые слова: экономика, консолидированная финансовая отчетность, консолидация, контроль, бенефициар, матрица.

Abstract. This article introduces a model for measuring complex ownership and ownership perimeter based on matrix technology, which is applicable to any group of international companies. According to the theory of control, the model avoids double counting and achieves ultimate total control at an undeniable level of a majority of 50% of the shares. The article presents the models presented on the real data of the company KAMAZ.

Key words: economy, consolidated financial statements, consolidation, control, beneficiary, matrix.

ВВЕДЕНИЕ

Составление консолидированной финансовой отчетности группы компаний предполагает обозначение неких границ, которые бы определяли рамки группы. Данные границы очерчены принципами, заложенными в международных стандартах финансовой отчетности (далее – МСФО), на основе которых формируется консолидированная финансовая отчетность. По-другому, эти «границы» называют «периметром консолидации».

Периметр консолидации - это перечень компаний, данные которых должны включаться в консолидированную отчетность компании. А именно данные о финансовом положении и результаты деятельности. В периметр консолидации включаются компании, находящиеся под контролем, совместным контролем или существенным влиянием отчитывающейся компании.

Вместе с тем, применение принципов МСФО порождает необходимость бухгалтера оценивать то, каким образом применить эти принципы на практике наилучшим образом, учитывая специфику конкретной ситуации. Речь идет о необходимости, и даже о неизбежности применения профессионального суждения составителем консолидированной финансовой отчетности.

Консолидация объекта начинается с момента получения материнской организацией контроля над другой организацией, выступающей объектом инвестиций, и прекращается при его утрате. МСФО (IFRS) 10 “Консолидированная финансовая отчетность” обозначает контроль как основу для консолидации.

Инвестор является материнским предприятием, когда обладает контролем над объектом инвестиций. Наличие полномочий в отношении объекта инвестиций дает возможность управлять значимой деятельностью предприятия, оказывать влияние на доходы объекта инвестиций. Материнская организация инвестиционного предприятия должна консолидировать все контролируемые ей предприятия (в том числе те, которые она контролирует через дочерние инвестиционные организации, но при условии, что сама материнская организация также не является инвестиционной). Но если организация находится под контролем нескольких инвесторов, то ни один из них не может иметь над ней личного контроля: каждый инвестор отражает в учете свою долю участия.

С точки зрения бухгалтерского учета существуют две концепции контроля – юридическая, или как ее называют в истории “де юре”, и экономическая, или «де факто».

Идея консолидации на основе “фактического” (де факто) контроля, доминирующая сегодня в МСФО, развивалась и постепенно трансформировалась, начиная с первого стандарта по консолидации МСФО (IAS) 3 “Консолидированная финансовая отчетность” и до МСФО (IFRS) 10

“Консолидированная финансовая отчетность”. Ключевым изменением является переход от концепции “юридического” контроля к концепции “фактического” контроля.

Основой консолидации дочерних компаний при следовании концепции “юридического” контроля являлось право собственности, идентифицируемое на основе количественного признака: владение более половиной голосующих акций рассматривалось как признак классификации объекта инвестиций в качестве дочерней компании.

На сегодняшний день в основе подготовки консолидированной финансовой отчетности по МСФО лежит признак “фактического / экономического” контроля. Материнская компания включает в консолидированную отчетность группы объект инвестиций, если выполняются три основополагающих критерия в совокупности:

- наличие полномочий;
- возможность влияния на отдачу от инвестируемого объекта;
- возможность использовать полномочия [7, п.7].

Первый критерий заключается в том, что наличие полномочий может включать в себя обладание правом голоса или потенциальным правом голоса, таким как опцион, право назначать или смещать руководство и т.д. Полномочия объекта инвестиций определяются двумя важными факторами: управлением значительными видами деятельности и обладанием правом голоса.

МЕТОДЫ

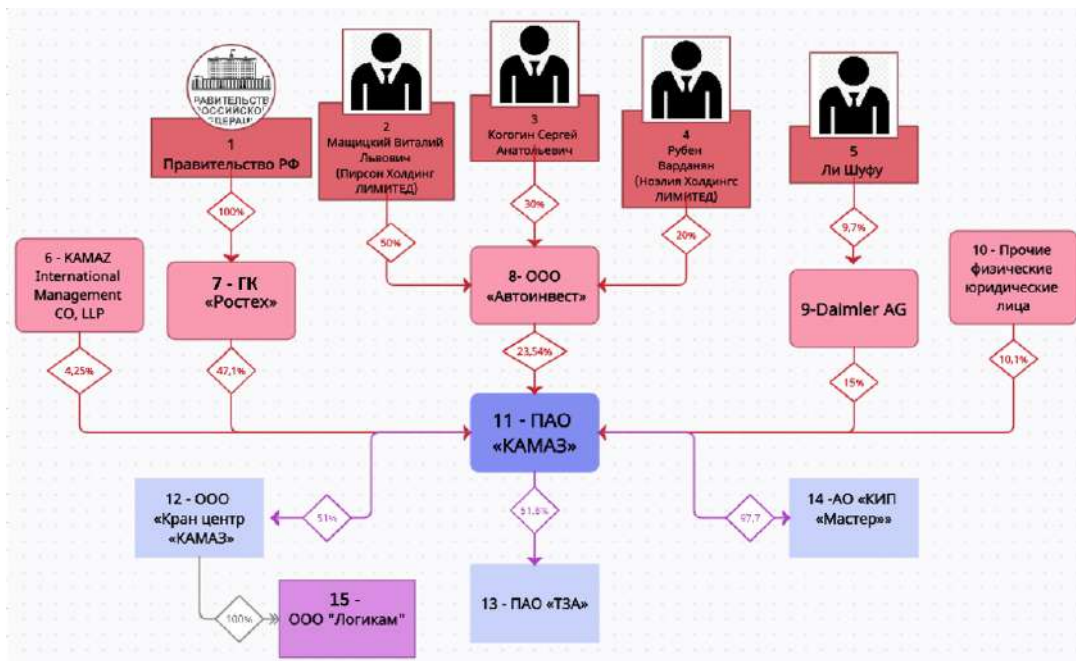
Для определения реального бенефициара в группе можно использовать матричный способ оценки интегрированной собственности и интегрированного контроля, поскольку он помогает в оценке реальной доли владения материнской компании дочерней в группе, что напрямую связано с вопросами формирования консолидированной финансовой отчетности.

Одними из первых исследователей матричного подхода к расчету управленческого рычага являются Ариан Чапелл и Ариан Шафарц [10].

В своей статье «Controlling firms through the majority voting rule» авторы предложили модель для измерения интегрированной собственности и порогового контроля, применимую к любой группе взаимосвязанных компаний.

В соответствии с теорией пирамидального контроля, модель позволяет избежать проблемы двойного подсчета и устанавливает порог полного контроля на консервативном, но неоспоримом уровне большинства в 50% голосующих акций. Любое снижение порога приводит к потенциальным несоответствиям и оставляет необъяснимым наблюдаемый высокий уровень владения многими доминирующими акционерами. Кроме того, эти модели позволяют получить конечные коэффициенты контроля акционеров в соответствии с правилом большинства голосов [10].

С помощью данной модели проведем оценку управленческого рычага по данным ПАО «КАМАЗ».



Источник: рассчитано автором на основе данных консолидированной финансовой отчетности ПАО «КАМАЗ» за 2021 г. и данных сайта СПАРК
 Figure 1. Ownership structure of PJSC KAMAZ

Информация о бенефициарах и связанных сторонах была представлена в Консолидированной финансовой отчетности ПАО «КАМАЗ» за 2021 год и дополнена нами по данным официального сайта СПАРК. На основе этого мы получили следующую схему взаимоотношений в группе, представленную на рисунке 1.

Метод расчета характера взаимоотношений в группе базируется на соотношении долей собственности и контроля в группе компаний. Проведение данных расчетов предполагает выполнение нескольких этапов.

Первый этап состоит в построении матрицы долей прямого владения. В матрице количество строк по горизонтали и столбцов по вертикали будет равно количеству организаций, рассматриваемых в цепочке (в нашем случае 15 организаций). В данной матрице мы отмечаем прямые взаимоотношения, вытекающие из тех долей, которые имеются у каждой компании. Полученную матрицу долей прямого владения представим на рисунке 2.

	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15
1	0	0	0	0	0	0	1,00	0	0	0	0	0	0	0	0
2	0	0	0	0	0	0	0	0,50	0	0	0	0	0	0	0
3	0	0	0	0	0	0	0	0,30	0	0	0	0	0	0	0
4	0	0	0	0	0	0	0	0,20	0	0	0	0	0	0	0
5	0	0	0	0	0	0	0	0	0,10	0	0	0	0	0	0
6	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0,04	0	0	0	0
7	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0,47	0	0	0	0
8	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0,24	0	0	0	0
9	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0,15	0	0	0	0
10	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0,10	0	0	0	0
11	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0,51	0,52	0,98	0
12	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1,00
13	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
14	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
15	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
	0	0	0	0	0	0	1	1	0,097	0	1	0,51	0,518	0,977	1

Источник: рассчитано автором на основе рис. 1.

Figure 2. Matrix of shares of direct ownership PJSC KAMAZ

Рассчитанные данные показывают, какую долю владения имеют компании по отношению к следующим компаниям в цепочке. Итоговые суммы по столбцам не могут превышать 1, или 100%.

На следующем этапе составляется матрица интегрированной собственности (V).

Интегрированная собственность — это сумма долей владения всех прямых и косвенных участников. Ее определение полезно для целей консолидации (с точки зрения бухгалтерского учета), а также для решения проблем корпоративного управления.

Интеграция отнимает права на денежные потоки у промежуточных фирм и передает их соответствующим конечным акционерам в должных пропорциях.

Обычно для составления этой матрицы применяется следующая схема: фирма *i* имеет права на движение денежных средств в фирме *j*, а фирма *j* имеет права на движение денежных средств в фирме *k*. Для получения значения интегрированной собственности, мы умножаем все доли прямого владения при суммировании всех уровней владения. Сумма по столбцам не должна превышать 100%.

В данной матрице мы должны исключить двойной счет, поэтому по компании 11-ПАО «КАМАЗ» не указаны доли владения, так как она на 100 % принадлежит группе. И обратная ситуация по компании 12 - "ООО «Кран центр

«КАМАЗ»", которая на 49% независима от группы, поэтому имеет свою собственную долю в компании 15 -ООО "Логикам" (рисунок 3).

	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15
1	0	0	0	0	0	0	1	0	0	0	0,471	0,240	0,244	0,460	0,240
2	0	0	0	0	0	0	0	0,5	0	0	0,118	0,060	0,061	0,115	0,060
3	0	0	0	0	0	0	0	0,3	0	0	0,071	0,037	0,037	0,069	0,036
4	0	0	0	0	0	0	0	0,2	0	0	0,047	0,024	0,024	0,046	0,024
5	0	0	0	0	0	0	0	0	0,097	0	0,015	0,007	0,008	0,014	0,007
6	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0,043	0,022	0,022	0,042	0,022
7	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
8	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
9	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0,135	0,069	0,070	0,132	0,069
10	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0,101	0,052	0,052	0,099	0,052
11	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
12	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0,490
13	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
14	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
15	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
	0	0	0	0	0	0	1	1	0,10	0	0,9999	0,5105	0,5179	0,9769	0,9999

Источник: рассчитано автором на основе рис. 1.

Figure 3. Matrix Integrated ownership (V) PJSC KAMAZ

На данном этапе, мы можем предположить, что ключевым собственником ПАО «КАМАЗ» является Правительство РФ, которое управляет через ГК «Ростех», которой принадлежит большая доля прямого контроля над ПАО «КАМАЗ» в размере 47,1%. Но, посмотрим результаты следующих матриц, для подтверждения, или опровержения нашего результата.

Далее на рисунке 4 представим матрицу прямого контроля, где представлен расчет контроля в группе. Оценка производится с позиции наличия или отсутствия контроля в группе.

	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15
1	0	0	0	0	0	0	1	0	0	0	0	0	0	0	0
2	0	0	0	0	0	0	0	0,5	0	0	0	0	0	0	0
3	0	0	0	0	0	0	0	0,3	0	0	0	0	0	0	0
4	0	0	0	0	0	0	0	0,2	0	0	0	0	0	0	0
5	0	0	0	0	0	0	0	0	0,097	0	0	0	0	0	0
6	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0,0425	0	0	0	0
7	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0,471	0	0	0	0
8	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0,2354	0	0	0	0
9	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0,15	0	0	0	0
10	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0,101	0	0	0	0
11	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	1	0
12	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1
13	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
14	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
15	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
	0	0	0	0	0	0	1	1	0,097	0	0,9999	1	1	1	1

Источник: рассчитано автором на основе рис. 1.

Figure 4. Matrix Effective control PJSC KAMAZ

Мы ставим единицу в матрице, когда можем говорить о 100% контроле над компанией. В ООО «Автоинвест» у акционеров 2,3 и 4 оценка контроля совпадает с их собственными долями владения, так как среди акционеров компании ООО «Автоинвес» нет преобладающей доли 50%+1 акция.

С целью исключения двойного счета составим матрицу интегрированного контроля (IC), представленную на рисунке 5.

	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15
1	0	0	0	0	0	0	1	0	0	0	0,471	0,471	0,471	0,471	0,471
2	0	0	0	0	0	0	0	0,5	0	0	0,1177	0,1177	0,1177	0,1177	0,1177
3	0	0	0	0	0	0	0	0,3	0	0	0,0706	0,0706	0,0706	0,0706	0,0706
4	0	0	0	0	0	0	0	0,2	0	0	0,0471	0,0471	0,0471	0,0471	0,0471
5	0	0	0	0	0	0	0	0	0,097	0	0,0146	0,0146	0,0146	0,0146	0,0146
6	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0,0425	0,0425	0,0425	0,0425	0,0425
7	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
8	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
9	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0,1355	0,1355	0,1355	0,1355	0,1355
10	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0,101	0,101	0,101	0,101	0,101
11	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
12	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
13	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
14	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
15	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
	0	0	0	0	0	0	1	1	0,097	0	0,9999	0,9999	0,9999	0,9999	0,9999

Источник: рассчитано автором на основе рис. 1.

Figure 5. Matrix Integrated control (IC) PJSC KAMAZ

Исключение двойного счета значит, что мы приписываем конечному акционеру весь контроль, осуществляемый его филиалами. На примере ситуации по компании 12 - "ООО «Кран центр «КАМАЗ»", которая на 49% независима от группы, поэтому имеет свою собственную долю в компании 15 -ООО "Логикам" в размер 49%, мы в матрице интегрированной собственности (V), указываем эту долю по строке компании 12. А при расчете матрицы интегрированного контроля по компании 12 мы не показываем долю контроля, потому что мы ее учитываем в доле по конечным акционерам.

Этим и отличаются матрица интегрированной собственности (рис. 3) и матрица интегрированного контроля (рис. 5).

Далее на основе полученных матриц интегрированного контроля (IC) и интегрированной собственности (V) рассчитаем управленческий рычаг. Формула расчета управленческого рычага (1) выглядит следующим образом:

$$CR_{ij} = IC_{ij} / V_{ij} \quad (1)$$

Таким образом, управленческий рычаг получаем путем деления его совокупного права голоса (включая влияние порога большинства) на его совокупную долю собственности.

Полученные значения для ПАО «КАМАЗ» представлены на рисунке 6.

	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15
1	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	1	N/A	N/A	N/A	1	1,9608	1,9305	1,0235	1,9608
2	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	1	N/A	N/A	1	1,9608	1,9305	1,0235	1,9608
3	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	1	N/A	N/A	1	1,9305	1,9305	1,0235	1,9608
4	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	1	N/A	N/A	1	1,9608	1,9305	1,0235	1,9608
5	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	1	N/A	1	1,9608	1,9305	1,0235	1,9608
6	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	1	1,9608	1,9305	1,0235	1,9608
7	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A
8	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A
9	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	1	1,9608	1,9305	1,0235	1,9608
10	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	1	1,9608	1,9305	1,0235	1,9608
11	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A
12	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	0
13	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A
14	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A
15	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A
	#####	#####	#####	#####	#####	#####	1	3	1	0	8	15,656	15,444	8,1883	15,686

Источник: рассчитано автором на основе рис. 3 и 5

Figure 6. Calculation of control ratio PJSC KAMAZ

Модель управленческого рычага разработана для оценки степени контроля (комплексного контроля над интегрированной собственностью), демонстрируемого конечными бенефициарами группы компаний. Она показывает, как соотносятся доли владения капитала с фактическим контролем над прибылью и денежными потоками, и кто получает выгоды от распределения потоков в группе.

Высокий коэффициент обычно возникает у фирмы, находящейся в конце цепочки владения или далеко от своих конечных контролеров в организационной структуре.

По результатам расчета управленческого рычага по ПАО «КАМАЗ» можно сказать, что нет единственного бенефициарного конечного владельца. И предположения, что ключевым собственником ПАО «КАМАЗ» является Правительство РФ, действующее через ГК «Ростех», не является точным. Так как ГК «Ростех» обладает лишь 47,1% и это не контрольный пакет, поэтому у остальных акционеров есть возможность объединить свои доли владения, что составит 52,9%, и тогда их голос будет иметь большее значение.

Управленческий рычаг по компаниям первого уровня контроля равен единице. А сильный управленческий рычаг наблюдается по дочерним компаниям ПАО «КАМАЗ».

С помощью определения управленческого рычага мы можем установить, в чьих руках находится действительный контроль. В большинстве случаев контроль и большая часть денежных средств находятся в руках материнской компании, следовательно, она может обладать казначейским контролем.

Расчет управленческого рычага показывает, какие предприятия в этой схеме испытывают большее или меньшее влияние. Чем больше показатель управленческого рычага, тем больше вероятность, что для этой компании

денежные средства распределяются в меньшем объеме из общей кассы группы компании.

Анализируя консолидированную финансовую отчетность ПАО «КАМАЗ» за 2021 год, были замечены особенности взаимодействия ПАО «КАМАЗ» с компаниями внутри группы, представленные в примечании №7 «Расчеты и операции со связанными сторонами», представленное на рисунке 7.

Из данного фрагмента мы можем увидеть, что в рамках расчетов с государственными органами РФ ПАО «КАМАЗ» получены денежные средства в размере 12 182 млн. руб., а это 94% от статьи «Денежные средства и их эквиваленты» консолидированного баланса ПАО «КАМАЗ». Помимо денежных средств расчеты с государственными органами РФ происходят и через кредиты и займы, а именно на балансе ПАО «КАМАЗ» на конец 2021 года было облигаций на сумму 35 000 млн. руб, обеспеченных гарантией Правительства РФ.

<i>В миллионах российских рублей</i>	На 31 декабря 2021 г.		За год, закончившийся 31 декабря 2021 г.	
	Итого активы	Итого обязательства	Доходы	Расходы
Расчеты и операции с государственными органами Российской Федерации и компаниями под государственным контролем, за исключением текущих налоговых платежей и остатков				
Долгосрочные кредиты и займы	-	14 951	-	-
Краткосрочные кредиты и займы	-	13 898	-	-
Проценты к уплате	-	1 408	-	1 920
Денежные средства и их эквиваленты	12 182	-	-	-
Срочные депозиты	1 868	-	-	-
Проценты к получению	-	-	102	-
Дебиторская задолженность	24 576	-	-	-
Кредиторская задолженность	-	18 833	-	-
Государственная помощь	-	-	41 307	-
Выручка и прочие доходы	-	-	26 309	-
Закупки и прочие расходы	-	-	-	43 643
Долгосрочные контракты	-	-	5 615	-
Расчеты и операции с акционерами, имеющими значительное влияние				
Долгосрочные кредиты и займы	-	3 121	-	-
Дебиторская задолженность	17	-	-	-
Кредиторская задолженность	-	3 693	-	-
Закупки	-	-	-	17 579
Расчеты и операции с совместными предприятиями				
Дебиторская задолженность	172	-	-	-
Кредиторская задолженность	-	315	-	-
Выручка	-	-	757	-
Закупки	-	-	-	1 618
Расчеты и операции с ассоциированными компаниями				
Дебиторская задолженность	530	-	-	-
Кредиторская задолженность	-	3 478	-	-
Выручка	-	-	846	-
Закупки	-	-	-	16 134
Прочие связанные стороны				
Благотворительность	-	-	-	205

Источник: консолидированная финансовая отчетность ПАО «КАМАЗ» за 2021 г.

Figure 7. Settlements and transactions with related parties PJSC KAMAZ

Исходя из проведенного исследования мы можем предположить, что сильный управленческий рычаг над деятельностью ПАО «КАМАЗ» и его дочерних компаний находится в руках Правительства РФ, не имея при этом контрольный пакет акций.

На основе этого анализа мы можем понять, кто является конечным бенефициаром в группе, и кто может ущемлять интересы миноритарных акционеров в свою пользу. Это помогает оценить расстановку сил в группе, на основе которой в дальнейшем можно определить механизмы обеспечения прозрачности принимаемых Советом директоров решений в целях защиты других акционеров. Для более детального анализа можно проанализировать потоки денежных средств группы с целью определения, какие дочерние компании находятся под большим давлением, а какие под меньшим.

ВЫВОДЫ

Основной вывод, вытекающий из приведенных примеров, таков: одним из важнейших изменений, вытекающих из принятия МСФО (IFRS) 10, является то, что впервые в настоящем стандарте рассматриваются вопросы фактического контроля инвестора над объектом инвестиций. Понятие права на защиту было впервые введено МСФО (IFRS) 10 следующим образом: «Права, цель которых состоит в защите интересов стороны, обладающей указанными правами, без предоставления такой стороне полномочий в отношении организации, с которой связаны такие права».

Понятие «контроль» в корпоративном управлении тесно связано с понятием «личной выгоды». Существование преимущественного контроля может создавать проблемы на разных уровнях. С нравственной точки зрения этот вопрос возникает из-за нарушения справедливости между акционерами, поэтому во многих странах развивается законодательство в области защиты прав и интересов акционеров.

Список литературы.

[1] О консолидированной финансовой отчетности: [федер. закон от 27.07.2010 № 208-ФЗ (ред. от 07.04.2020)]. [Электронный ресурс] // Справочно-правовая система «КонсультантПлюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>

[2] Консолидированная финансовая отчетность [международный стандарт финансовой отчетности (IFRS) 10 (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 28.12.2015 № 217н) (ред. от 27.06.2016)]. [Электронный ресурс] // Справочно-правовая система «КонсультантПлюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>

[3] Пучкова, С.И. Объединение бизнеса и консолидированная финансовая отчетность в период перехода на МСФО / С.И. Пучкова // Бухгалтерский учет. – 2015. - №5. - С. 26-29.

[4] Отдельная финансовая отчетность [международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 27 (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 28.12.2015 N 217н) (ред. от 27.06.2016)]. [Электронный ресурс] // Справочно-правовая система «КонсультантПлюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>

[5] Объединения бизнесов [международный стандарт финансовой отчетности (IFRS) 3 введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина

России от 28.12.2015 N 217н) (ред. от 17.02.2021). [Электронный ресурс] // Справочно-правовая система «КонсультантПлюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>

[6] Соколова, Н.А. Формирование консолидированной финансовой отчетности: трансформация понятия “контроль”: дис.... д-ра эконом.наук: 08.00.12 / Соколова Наталья Александровна. –Текст: электронный. – <https://www.dissercat.com/content/metodologiya-analizakonsolidirovannoi-finansovoi-otchetnosti-gruppy-predpriyatii-kak-edinog>

[7] F. Sotti, L. Rinaldi, G. Gavana, “Measurement options for non-controlling interests and their effects on consolidated financial statements consistency. which should the disclosure be?”, Corporate Ownership and Control, 12(2-3), 2015, pp. 293-302.

[8] Yves Crama, Luc Leruth “Control and voting power in corporate networks: Concepts and computational aspects”, European Journal of Operational Research 178, pp. 879–893, 2007.

[9] Renneboog, L. D. R. “Ownership, Managerial Control and the Governance of Companies Listed on the Brussels Stock Exchange”, CentER Discussion Paper; vol. 1999-63, 1999.

[10] Ariane Chapelle, Ariane Szafarz, “Controlling firms through the majority voting rule”, Physica A 355 vol. 509–529, 2005

ОПЫТ ВНЕДРЕНИЯ ИНФОРМАЦИОННЫХ ТЕХНОЛОГИЙ В ОБЛАСТИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА НА ПРИМЕРЕ ХОЛДИНГОВОЙ КОМПАНИИ

*Нугуманова Айгуль Илфаковна*¹

*Лыжова Анна Валерьевна*²

¹ студентка 4 курса направления «Экономика», специальности «Бухгалтерский учёт, анализ и аудит» ФГАОУ ВО «Казанский (Приволжский) федеральный университет», Казань, Российская Федерация

² к.э.н., доцент, заведующий кафедрой учета, анализа и аудита Института управления, экономики и финансов ФГАОУ ВО «Казанский (Приволжский) федеральный университет» Казань, Российская Федерация

e-mail (электронный адрес для связи): nugumanova.ai@mail.ru, anna.goshunova@mail.ru

IMPLEMENTATION OF INFORMATION TECHNOLOGIES IN ACCOUNTING ON EXAMPLE OF HOLDING COMPANY

*Nugumanova Aigul Ilfakovna*¹

*Lyzhova Anna Valeryevna*²

¹ Kazan (Volga region) Federal University, Russia, Kazan

² Kazan (Volga region) Federal University, Russia, Kazan

e-mail (электронный адрес для связи): nugumanova.ai@mail.ru, anna.goshunova@mail.ru

Аннотация. Мы живем в обществе информационных технологий и научно-технического прогресса. Научные технологии неотъемлемо внедряются в нашу повседневную жизнь. Они также не обошли стороной и экономическую сферу. Можно

заметить, как внедряются цифровые методы управления, системы ведения онлайн-бухгалтерии и финансовой отчетности и другие инновации, которые в разы облегчают ведение бизнеса и предпринимательской деятельности. В данной статье будут рассмотрены основные информационные технологии, применяющиеся в бухгалтерском учете.

Ключевые слова: Цифровые технологии, программы, электронный документооборот, система электронного документооборота, онлайн-платформа.

Abstract. *We live in a society of information technology and scientific and technological progress. Scientific technologies are being integrated into our daily life. They also did not bypass the economic sphere. You can see how digital management methods, resource accounting, online accounting and financial reporting systems and other innovations are being introduced that make it easier to conduct business and entrepreneurial activities. This article will discuss the main information technologies used in accounting.*

Key words: *Digital technologies, programs, electronic document management, electronic document management system, online platform.*

ВВЕДЕНИЕ

В последнее время разворачивается очередная волна трансформации моделей деятельности в социально-экономической сфере, сфере бизнеса и предпринимательства, вызванная резким появлением цифровых технологий и коммуникаций нового поколения. Использование современных технологий в бухгалтерском учете позволяет быстро обрабатывать информацию, эффективно проанализировать её с дальнейшим безопасным хранением в базе данных. Благодаря этому снижается риск случайных ошибок и потери данных.

На примере ООО «ТаграС-Холдинг» рассмотрим цифровые технологии, облегчающие ведение бухгалтерского учета и взаимодействие работников бухгалтерии с контрагентами.

ООО «ТаграС-Холдинг» активно внедряет проекты по цифровизации бизнеса и автоматизации оборудования. Во-первых, популярной тенденцией становится применение электронного документооборота (далее – ЭДО).

Например, работа с документами в электронном виде, согласование с контрагентами и поставщиками, а также их дальнейшая передача требует использование электронной подписи. Согласно статье 6 Федерального закона от 06.04.2011 N 63-ФЗ «Об электронной подписи» электронная подпись, используемая для удостоверения документов, признается равнозначным документу на бумажном носителе, подписанному собственноручной подписью [1].

В ЭДО есть возможность согласования документов (например, с бухгалтерами, экономистами, директором), отслеживания на каком этапе сейчас находится документ, аннулирования документа (например, предоставленный транспорт отработал 5 часов, а поставщик выставил время оказания услуг 7 часов или же неверно указан часовой тариф водителя, в таком случае пишут замечания и отклоняют документ).

ООО «ТаграС-БизнесСервис» в своей работе использует следующие системы электронного документооборота- «Диадок» и «Практика».

«Диадок» имеет множество функций, среди которых:

- создание актов, счета-фактур, накладных и универсальных передаточных документов (УПД);

- согласование, подпись документов, отправка определенному сотруднику или подразделению (например, бухгалтерия). В программе есть возможность настроить маршруты, где на каждом шаге можно установить время, за которое необходимо обработать документ;

- удобный и быстрый поиск документов, который можно настроить с помощью нужных фильтров (дата, контрагент, тип документа, статус документа);

- безопасное хранение документов - «Диадок» является обладателем сертификата безопасности, который подтверждает стабильно высокий уровень защищенности системы. Документы передаются по зашифрованному каналу, исключающему перехват или подмену данных;

- автоматизированное формирование актов сверок с контрагентами и выявление расхождений;

- техническая поддержка - можно связаться по телефону и написать в чате по возникшим вопросам;

- наличие мобильного приложения, доступного для всех пользователей, что позволяет оперативно обрабатывать документы [4].

Следующая система электронного документооборота – «Практика». Её функционал аналогичен программе «Диадок», однако СЭД «Практика» в большей степени предназначена для обмена документами между сотрудниками. Есть возможность создавать задачи для сотрудников и отслеживать их выполнение.

Таким образом, компании, которые переходят на электронный документооборот, получают ряд преимуществ:

- сокращение затрат - экономия на бумажном архиве, печати и доставке документов;

- экономия времени сотрудников - как правило, для подписания договоров, актов уходит много времени. С появлением ЭДО такие операции происходят за минуты;

- создание электронного архива - в этом случае информация занимает меньше места, чем стеллажи и кабинеты для бумажных документов. Минимизируются риски утери документов вследствие невозврата или

случайной потери. Электронные документы не портятся и не теряют вид при нарушении правил хранения.

Переход на электронный документооборот становится обязательным условием дальнейшего развития системы бухгалтерского учета в условиях цифровизации.

Далее стоит отметить деятельность ООО «Форт Консалтинг» – дочерней компании дивизиона «Таграс-БизнесСервис». Фирма ведёт адаптацию и сопровождение информационных систем на платформе 1С, занимается их обслуживанием и поддержкой, а также входит в реестр аккредитованных ИТ-компаний.

ООО «Форт Консалтинг» выполнено настройку, адаптацию и внедрение 1С:ИТIL. В результате была создана интеграционная платформа «ТаграС-Коннект», в которой работает 50 специалистов службы поддержки [2].

Принцип работы цифровой платформы «ТаграС-Коннект» состоит в следующем:

- пользователи обращаются в службу поддержки (через сервис «1С-Коннект»), где получают услуги первоначальной поддержки (всё, что можно решить быстро – закрывается дежурными консультантами);

- сложные консультации, запросы на изменения и обслуживание классифицируются консультантами. Далее в виде заявки поступают в программу «1С:ИТIL Управление информационными технологиями предприятия КОРП», где по спроектированным маршрутам обрабатываются [2].

Вся коммуникация происходит удаленно, через интернет. Активно используется мобильное приложение «ТаграС-Коннект». Пользователи могут совершать звонки при отсутствии гарнитуры, работать на различных устройствах одновременно, оперативно реагировать на все обращения.

Данный проект показывает положительные результаты: время реакции специалистов поддержки на обращения сократилось с 8 часов до 15 минут, критические случаи устраняются вдвое быстрее, а объем закрываемых услуг увеличился на 40% [5].

Еще одним новшеством стала онлайн-платформа «Сокол» агентства делового туризма «ТаграС-Бизнес Тревел». Программа предназначена для управления командировками и деловыми поездками сотрудников [3]. Она имеет интеграцию с 1С, что позволяет формировать документы по командировкам автоматически. Такой режим позволяет исключить потерю времени на ручную обработку, отпадает необходимость содержать штат сотрудников, обслуживающих оформление командировок [6].

ООО «ТаграС-ТрансСервис» реализовало проект по разработке «WDS: Управление автоперевозками». Данный программный продукт предназначен для транспортных компаний и подразделений. У программы имеются следующие возможности:

- управление автоперевозками - учёт всех типов путевых листов: автоматическая генерация, выдача, приемка, обработка;

- планирование автоперевозок - контроль всех стадий планирования автоперевозок: учет заявок на автоперевозки, маршрутизация (с использованием картографии), планирование рейсов автомобилей и расстановка водителей;

- учет топлива - настраиваемые методики нормирования топлива любой сложности. Учет топлива, приобретенного различными способами. Универсальная система загрузки данных от топливных операторов. Учет перемещения и контроль перерасхода топлива;

- ремонты - планирование ремонтов и технического обслуживания (ТО), формирование ремонтных листов, заказ-нарядов на ремонт автомобиля;

- кадры - можно формировать графики работы водителей. Также в программе предусмотрены автоматическое заполнение табеля рабочего времени, настраиваемые методики начисления заработной платы. Имеется интеграция с 1С: ЗУП, позволяющая загружать документы автоматически;

- отчеты - существует отчет АТП-54, где фиксируются остатки ГСМ в баках автомобилей. Если комиссией по снятию остатков была произведена проверка по определению фактического расхода и снятию остатка топлива автомашины и выявлена недостача, водитель автомобиля несет ответственность за превышение пробега и расхода топлива и других горюче-смазочных материалов выше установленных норм. Создаются приказ об удержании стоимости топлива с работника и заявление об удержании стоимости недостачи СПГ из его заработной платы;

- интеграция с Wialon - сотрудники могут просматривать, где находятся транспортные средства и по какому маршруту передвигаются водители [8].

ВЫВОДЫ

Таким образом, можно заметить, как ООО «ТаграС-Холдинг» старается совершенствовать свою деятельность, внедряя новые технологии и повышая цифровые компетенции сотрудников.

Мир становится более цифровым, автоматизированным и требует обновления в управлении. Фирмам следует изменить свои инновационные процессы путем внедрения новых технологий, способных облегчить рутинную работу и повысить ее эффективность.

Список литературы.

- [1] Федеральный закон от 06.04.2011 N 63-ФЗ (ред. от 28.12.2022) "Об электронной подписи" [Электронный ресурс] // Справочно-правовая система «КонсультантПлюс». - Режим доступа: <https://www.consultant.ru/> (дата обращения: 27.02.2023)
- [2] ТаграС-Коннект: сервис сопровождения и адаптации 1С-продуктов [Электронный ресурс] // Официальный сайт ООО «ТаграС-БизнесСервис» - Режим доступа: <https://tbs.tagras.ru/> (дата обращения: 27.02.2023)
- [3] Онлайн-платформа для организации и управления командировками [Электронный ресурс] // Официальный сайт ООО «ТаграС-БизнесСервис» - Режим доступа: <https://tbs.tagras.ru/> (дата обращения: 27.02.2023)
- [4] Система электронного документооборота Диадок [Электронный ресурс] // - Режим доступа: <https://www.diadoc.ru/> (дата обращения: 27.02.2023)
- [5] Холдинг «ТаграС» ускорил обработку обращений пользователей «1С» [Электронный ресурс] // - Режим доступа: <https://cio.osp.ru/> (дата обращения: 27.02.2023)
- [6] Ильяс Бадретдинов, «ТаграС-Бизнес Тревел»: Сервис и аналитика — ключевые запросы при организации командировок [Электронный ресурс] // - Режим доступа: <https://tatcenter.ru/> (дата обращения: 27.02.2023)
- [7] Гафурова Л.С. Современная функциональность электронного документооборота // StudNet. 2021. №4. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/sovremennaya-funktsionalnost-elektronno-go-dokumentoo-borota> (дата обращения: 27.02.2023).
- [8] «WDS: Управление автоперевозками» [Электронный ресурс] // - Режим доступа: <https://www.wdsoft.ru/> (дата обращения: 27.02.2023)
- [9] Куликова Л.И., Мухаметзянов Р.З. Развитие финансовой отчетности в условиях цифровизации // Международный бухгалтерский учет. - 2022. - Т. 25, № 2 (488). - С. 180-197.

СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ ФОРМИРОВАНИЯ УЧЕТНО-АНАЛИТИЧЕСКОЙ ИНФОРМАЦИИ О КРЕДИТОРСКОЙ ЗАДОЛЖЕННОСТИ ОРГАНИЗАЦИИ

*Рафигуллина Лейла Ришатовна*¹
*Сунгатуллина Лилия Баграмовна*²

¹ *Магистрант Института управления, экономики и финансов, Казанский федеральный университет, Россия, г. Казань, E-mail: raleyri@mail.ru*

² *Доктор экономических наук, профессор кафедры учета, анализа и аудита, Институт управления, экономики и финансов, Казанский федеральный университет, Россия, г. Казань, E-mail: lilia_sungat@mail.ru*

IMPROVING THE FORMATION OF ACCOUNTING AND ANALYTICAL INFORMATION ON THE ACCOUNTS PAYABLE OF THE ORGANIZATION

*Rafigullina Leyla Rishatovna*¹
*Sungatullina Lilia Bagramovna*²

¹ *Master of the Institute of Management, Economics and Finance, Kazan Federal University, Russia, Kazan, E-mail: raleyri@mail.ru*

² *Doctor of Economics, Professor of the Department of Accounting Analysis and Audit, Institute of Management, Economics and Finance, Kazan Federal University, Russia, Kazan, E-mail: lilia_sungat@mail.ru*

Аннотация. В статье рассматривается необходимость формирования учетно-аналитической информации о кредиторской задолженности организации для корректной оценки ее финансовой устойчивости. Авторами предлагается использовать расширенную аналитику для расчетов с контрагентами в целях своевременного получения детальной информации о расчетах с кредиторами. Рекомендуется введение синтетического счета для учета расчетов по корректировочным счетам-фактурам от ресурсоснабжающих организаций для обеспечения прозрачного учета кредиторской задолженности и оперативного контроля за своевременным погашением задолженности по корректировочным суммам. Предлагается раскрывать информацию о кредиторской задолженности по видам деятельности и разновидностям задолженности для оценки внутренними пользователями направления деятельности организации с высоким уровнем кредиторской задолженности, и вычислять коэффициент эластичности по отдельным видам задолженности для характеристики состояния расчетов с кредиторами и углубленного анализа финансовой устойчивости организации. Рекомендации способствуют формированию полной учетно-аналитической информации о кредиторской задолженности, позволяющая развернуто оценивать финансовую устойчивость организации и удовлетворять потребности заинтересованных сторон в информации о состоянии расчетов с кредиторами.

Ключевые слова: учетно-аналитическая информация, кредиторская задолженность, аналитический учет, управленческий отчет, коэффициент эластичности кредиторской задолженности, финансовая устойчивость.

Abstract. The article discusses the need to generate accounting and analytical information about accounts payable in an organization to properly assess its financial stability. The authors propose using expanded analytics for calculations with counterparties in order to timely obtain detailed and transparent information on settlements with creditors. It is suggested to introduce a synthetic account for recording settlements on adjustment invoices from resource supplying organizations to ensure transparent accounting of accounts payable and operational control over timely repayment of debts on adjustment amounts. The authors also recommend disclosing information on accounts payable by types of activities and types of debts to assess the organization's areas of activity with the highest accounts payable, as well as calculating the elasticity coefficient for individual types of debts to assess the state of settlements with creditors and in-depth analysis of the organization's financial stability. These recommendations will help to generate more complete accounting and analytical information about accounts payable, which will allow for a more detailed assessment of the organization's financial stability and meet the needs of interested parties for information on the state of settlements with creditors.

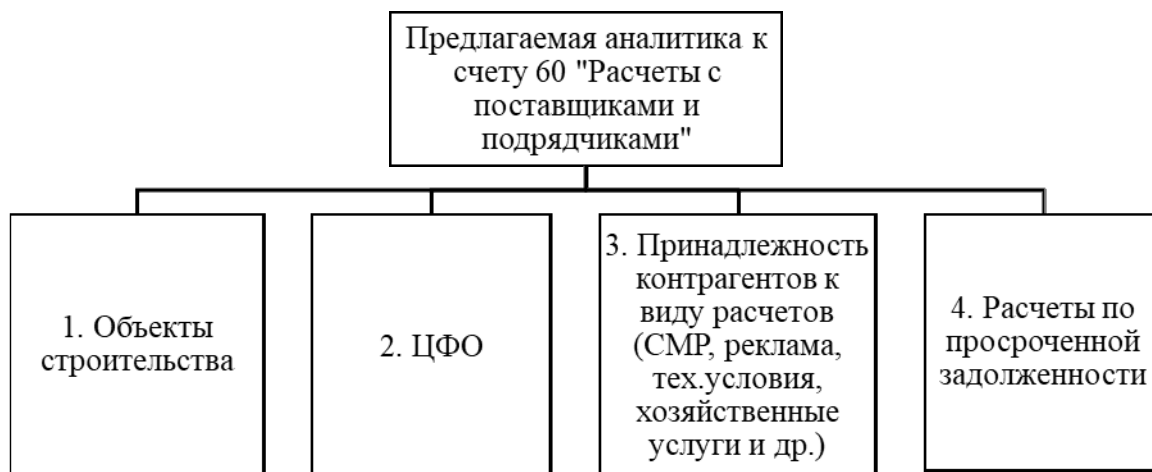
Key words: accounting and analytical information, accounts payable, analytical accounting, management report, accounts payable elasticity coefficient, financial stability.

Необходимость формирования учетно-аналитической информации о кредиторской задолженности обусловлена влиянием данного показателя на финансовую устойчивость организации [1]. Достоверный учет и детализированный анализ задолженности перед кредиторами обеспечивают эффективность принимаемых управленческих решений в части укрепления финансовой устойчивости [2]. При этом остаются всецело нерешенными вопросы по формированию детальной информации об обязательствах организации в рамках учетно-аналитической системы, позволяющая корректно оценивать финансовую устойчивость экономического субъекта и удовлетворять потребности заинтересованных сторон о состоянии расчетов с кредиторами.

Для коммерческих организаций в составе кредиторской задолженности характерна достаточно высокая доля задолженности перед поставщиками и подрядчиками. В частности, в строительных организациях удельный вес данного вида задолженности перед кредиторами составляет более 80 процентов. К этой задолженности относятся все расчеты за приобретенные материальные ценности, принятые работы или оказанные услуги вне зависимости от времени оплаты.

Как известно, учет задолженности перед поставщиками и подрядчиками отражается на счете 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» и ведется в двух плоскостях: расчеты по контрагентам и расчеты по договорам [3].

По нашему мнению, такой аналитики недостаточно в контексте управления кредиторской задолженностью. В этой связи нами предлагается применять расширенную аналитику с учетом отраслевой специфики. Для строительных организаций это - в рамках объектов строительства; центров финансовой ответственности; видов расчетов, к которому относится договор; а так же расчетов по просроченной кредиторской задолженности. Данное нововведение позволяет оперативно получать информацию по объектам, а так же выявлять незакрытые объекты учета при завершении строительства. Рекомендованная система аналитического учета расчетов с контрагентами в строительной организации схематично представлена на рисунке 1.



Источник: составлено авторами

Figure 1. Proposed analytical accounts for synthetic account 60 «Settlements with suppliers and contractors»

В соответствии с рекомендуемой системой аналитического учета расчетов с контрагентами схема взаимосвязи аналитических счетов к счету 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» в строительной организации представлена в таблице 1.

Таблица 1

The diagram of the interrelation of analytical accounts with account 60 «Settlements with suppliers and contractors» in a construction organization

Объект -> ЦФО -> Вид расчетов -> Контрагент -> Просроченная задолженность
Субсчет 1 уровня – Объект: Многоквартирный жилой дом
Субсчет 2 уровня – ЦФО: Производственно-технический отдел
Субсчет 3 уровня – Вид расчетов: строительно-монтажные работы
Подрядчик по отделочным работам
Субсчет 4 уровня – Рискосвая кредиторская задолженность: просроченная кредиторская задолженность
Подрядчик по кровельным работам
Субсчет 2 уровня – ЦФО: Отдел капитального строительства
Субсчет 3 уровня – Вид расчетов: техническое обслуживание транспорта

Источник: составлено авторами

Такого рода дополнительная аналитика позволяет формировать управленческие отчеты в разрезах необходимой запрашиваемой информации [3]. В таблице 2 представлен управленческий отчет по кредиторской задолженности в соответствии с рекомендуемой детализацией счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» строительной организации.

Таблица 2

Management report on accounts payable of a construction organization in accordance with the recommended detailing of account 60 «Settlements with suppliers and contractors»

Детализация кредиторской задолженности	Договор	Сумма, руб.	Пояснения
Объект: Многоквартирный жилой дом		10 120 000	
<i>Ответственный отдел: Планово-технический отдел</i>		9 850 000	
<u>Вид расчетов: Строительно-монтажные работы</u>		4 750 000	
Подрядчик по отделочным работам	№245 от 11.06.2020	3 050 000	

В т.ч. просроченная кредиторская задолженность		330 000	срок просрочки платежа: 30 дней
Подрядчик по кровельным работам	№257 от 21.05.2019	1 700 000	
Вид расчетов: материалы	Строительные	5 100 000	
Поставщик кирпичей	№12 от 12.02.2020	1 870 000	
Поставщик стекла	№10 от 17.03.2020	2 340 000	
Поставщик сантехники	№27 от 01.03.2020	890 000	
<i>Ответственный отдел: Логистический</i>		150 000	
Вид расчетов: <u>Транспортные расходы</u>		150 000	
Подрядчик, осуществляющий перевозку материалов	№46 от 01.06.2019	150 000	
<i>Ответственный отдел: Отдел капитального строительства</i>		120 000	
Вид расчетов: <u>Тех. обслуживание транспорта</u>		120 000	
Подрядчик по техническому обслуживанию транспорта	№7 от 14.04.2019	120 000	

Источник: составлено авторами по данным строительной организации Республики Татарстан

Приведенная детализация позволяет своевременно получать расширенную информацию о расчетах с кредиторами, выявлять незакрытые объекты учета при завершении строительства, осуществлять оперативный контроль за расчетами с кредиторами без формирования дополнительных отчетов и ручной обработки расчетов, а также осуществлять контроль за статусом погашения обязательств.

Помимо этого, осуществление большинства видов коммерческой деятельности предполагает использование значительного количества тепло- и электроэнергии. В связи с чем кредиторская задолженность по коммунальным услугам занимает значительную долю в общей совокупности задолженности организации [4, 5].

По суммам оказанных коммунальных услуг прошлых периодов часто происходят корректировки, что является отраслевой особенностью энергетической отрасли. Часто возникают ситуации, когда организация потребила больше или меньше энергии на производство, чем указано в договоре или же меняются тарифы на энергию. Так, в строительных организациях потребление электроэнергии в зимние месяцы намного больше по сравнению с летом. Это связано с тем, что зимой необходимо использовать большое количество электроэнергии для нагрева воды для приготовления бетона. В таких случаях ресурсоснабжающие компании делают перерасчет и выставляют покупателю корректировочные счета-фактуры. Неуплата корректировочных сумм может привести к начислению пеней и неустоек от ресурсоснабжающих организаций, рассчитывающиеся за каждый день просрочки платежа [6].

Для отслеживания таких ситуаций нами предлагается ввести в существующий рабочий план счетов синтетический счет 72 «Расчеты по корректировочным счетам-фактурам» в целях учета расчетов по корректировочным счетам-фактурам в рамках основных контрагентов – ресурсоснабжающих организаций.

Тогда, в бухгалтерском учете строительной организации будут формироваться проводки, отражающие либо снижение цены или количества проданного товара, либо рост цены или объема продаж (таблица 3).

Таблица 3

Accounting entries using synthetic account 72 «Adjusting invoice accounts payable»

Ситуация 1		Ситуация 2	
Увеличение тарифов/ объема продаж	Хозяйственная операция	Уменьшение тарифов/ объема продаж	Хозяйственная операция
Дебет 20, 25, 26 Кредит 72	Скорректирована задолженность ресурсоснабжающей организации на разницу в ценах/ объемах продаж	Дебет 20, 25, 26 Кредит 60	Сторно уменьшена задолженность на разницу в ценах
Дебет 19 Кредит 72	Отражена разница в НДС в связи с увеличением тарифа/ объема продаж	Дебет 19 Кредит 60	Сторно - отражена разница в НДС при уменьшении цены
Дебет 68 Кредит 19	Принят НДС к вычету по корректировочному счету-фактуре	Дебет 19 Кредит 68	Восстановлен НДС по корректировочному счету-фактуре

Источник: составлено авторами

Счет 72 может использоваться лишь в случае выставления корректировочного счета-фактуры на увеличение в разрезе контрагентов,

тогда как при выставлении корректировочного счета-фактуры на уменьшение будет снижаться сумма основного долга по счету 60. Тем самым, счет 72 «Расчеты по корректировочным счетам-фактурам» будет аккумулировать всю задолженность по корректировочным счетам-фактурам, обеспечивая прозрачный учет кредиторской задолженности и позволяя осуществлять оперативный контроль за своевременным погашением задолженности по корректировочным суммам.

Как ранее отмечалось расчеты с кредиторами оказывают влияние на финансовую устойчивость организации. Для корректной оценки стабильности финансового положения экономического субъекта нами предлагается раскрывать информацию о кредиторской задолженности в системе управленческого учета. С этой целью нами рекомендуется составление управленческого отчета о задолженности перед кредиторами по ее видам и направлениям деятельности.

Таблица 4

Recommended format of notes to the financial statements on accounts payable of a construction organization, thousands of rubles

Наименование показателя	На 31 декабря <i>n+1</i> -го года	На 31 декабря <i>n</i> -го года
Кредиторская задолженность - всего, в том числе:	141 237	146 221
по операционной деятельности – всего, в том числе:	141 237	137 100
- задолженность поставщикам за приобретенные товарно-материальные ценности;	75 324	78 433
- задолженность субподрядчикам за выполнение строительно-монтажных работ;	49 021	42 600
- задолженность поставщикам за услуги;	668	834
- авансы, полученные от покупателей;	12 998	11 226
- задолженность персоналу по заработной плате;	-	650
- задолженность перед бюджетом по налогу на прибыль;	-	-
- задолженность по уплате прочих налогов и взносов;	2 471	3 150
- задолженность по расчетам с подотчетными лицами;	7	15
- прочая кредиторская задолженность	748	192
по финансовой деятельности – всего, в том числе:	-	-
- задолженность по приобретенным финансовым вложениям.	-	-
по инвестиционной деятельности – всего, в том числе:	-	9 121
- задолженность поставщикам за приобретенное оборудование (ОС);	-	9 121
- задолженность поставщикам НМА.	-	-

Источник: составлено авторами по данным строительной организации Республики Татарстан

Информация, отраженная в управленческом отчете о кредиторской задолженности, позволяет:

- оценить направления деятельности организации с наиболее существенной величиной кредиторской задолженности. Данная информация позволяет ответить на вопрос, вкладывает ли организация полученные от деятельности ресурсы в расширение производственных мощностей, в финансовую деятельность, включая займы и финансовые вложения, или же направляет средства на погашение обязательств, возникающих вследствие расширения объемов деятельности [7];

- представлять информацию об обязательствах в разрезе отдельных видов кредиторской задолженности для углубленного анализа финансовой устойчивости организации.

Учетная информация является базой аналитических расчетов, ее детализация позволяет рассчитывать более информативные аналитические показатели [8,9].

По информации, отражаемой в управленческом отчете о кредиторской задолженности, детально раскрывающей долги организации перед различными кредиторами, нами рекомендуется вычислять коэффициент эластичности по отдельным видам кредиторской задолженности. Данный коэффициент отражает зависимость изменения отдельных видов кредиторской задолженности от изменения объема продаж, так как именно полученные организацией денежные средства в виде выручки позволяют погашать кредиторскую задолженность. Коэффициент эластичности по отдельным видам кредиторской задолженности предлагается нами вычислять по формуле 1.

$$КЭз = \left(\frac{З_2 - З_1}{ОР_2 - ОР_1} * \frac{ОР_1}{З_1} \right), \quad (1)$$

где КЭз – коэффициент эластичности отдельного вида кредиторской задолженности от объема продаж в %;

$З_1$ – отдельный вид кредиторской задолженности за отчетный период;

$З_2$ – отдельный вид кредиторской задолженности за предыдущий период;

$ОР_1$ – объем продаж за отчетный период;

$ОР_2$ – объем продаж за предыдущий период.

Рекомендованный коэффициент эластичности отдельных видов кредиторской задолженности может применяться как для оценки состояния расчетов с кредиторами и анализа финансовой устойчивости организации, так и для прогнозирования сумм отдельных видов кредиторской задолженности [10].

Таким образом, предлагаемые нами рекомендации позволяют формировать более полную и расширенную учетно-аналитическую информацию о кредиторской задолженности, способствующая углубленной оценке финансовой устойчивости экономического субъекта и удовлетворяющая потребности заинтересованных сторон о состоянии расчетов с кредиторами.

Список литературы.

- [1] Nama, H. Accounts payable and firm value: International evidence / H. Nama, K. Uchidab // Journal of Banking & Finance. - 2019. - №102. - P. 116-137.
- [2] Stenbacka, R. Switching costs and financial stability / R. Stenbacka, T. Takalo // Journal of Financial Stability. - 2019. - №41. - P. 14-24.
- [3] Сунгатуллина Л.Б. Сущность кредиторской задолженности в системе финансового управления / Л.Б. Сунгатуллина, Л.Р. Рафигуллина // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. - 2022. - № 9 (537). - С. 13-19.
- [4] Сунгатуллина Л.Б. Динамическая оценка дебиторской и кредиторской задолженности в системе управления финансовым состоянием экономического субъекта / Л.Б.Сунгатуллина, И.Р.Бадгутдинова // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях - 2019. - № 24 (480). - С. 2-8.
- [5] Егорова, А.О. Особенности управления кредиторской задолженностью коммерческой организации / А. О. Егорова, Е. В. Романовская, А. Д. Железов // Russian Economic Bulletin. - 2020. - №4. - С. 115-120.
- [6] Исхакова А.И. Место и роль кредиторской задолженности в системе эффективного управления организацией / А.И. Исхакова// Studium - 2018. - №4(49). - С. 7.
- [7] Кузнецов, А. В. Формирование информации об обязательствах в системе бухгалтерского учета экономического субъекта / А. В. Кузнецов // Вестник Саратовского государственного социально-экономического университета. – 2013. - № 5(49). - С. 139-142.
- [8] Kulikova, L.I. Doubtful Debts Allowance Development: Stages and Methods of Calculation / L. I. Kulikova, A. G. Garyncev, A. V. Goshunova // Mediterranean Journal of Social Sciences, 2015. - Vol. 6, № 3. - P. 448-452.
- [9] Adrian, T. A leverage-based measure of financial stability / T. Adrian, K. J. Borowiecki, A. Tepper // Journal of Financial Intermediation. - 2018. - №5. - P. 27-35.
- [10] Сунгатуллина Л.Б. Система бухгалтерского контроля движения дебиторской и кредиторской задолженности / Сунгатуллина Л.Б., Гурьянова К.С. // Экономика, социология и право - 2016. -№5. - С. 8-13.
- [11] Glocker, C. Reserve requirements and financial stability / C. Glocker // Journal of International Financial Markets. - 2021. - №71. - P. 154-162.

РАСКРЫТИЕ ИНФОРМАЦИИ О КОММЕРЧЕСКОЙ ТАЙНЕ В ПУБЛИЧНОЙ НЕФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ: ПРОБЛЕМЫ И РЕШЕНИЯ

**Куликова Лидия Ивановна¹,
Решетникова Кристина Денисовна²**

¹ Доктор экономических наук, профессор кафедры учета, анализа и аудита Института управления, экономики и финансов ФГАОУ ВО

«Казанский (Приволжский) федеральный университет» Казань, Российская Федерация

² Магистрант кафедры учета, анализа и аудита Института управления, экономики и финансов ФГАОУ ВО «Казанский (Приволжский) федеральный университет» Казань, Российская Федерация

e-mail (электронный адрес для связи): likulikova@inbox.ru,
kristina_reshetnikova_99@bk.ru

DISCLOSURE OF TRADE SECRET INFORMATION IN PUBLIC NON-FINANCIAL REPORTING: PROBLEMS AND SOLUTIONS

Kulikova Lidiya Ivanovna¹,
Reshetnikova Kristina Denisovna²

¹ PhD in Economics, Associate Professor, Head of the Department of Accounting, Analysis and Audit of the Institute of Management, Economics and Finance Kazan (Volga Region) Federal University Kazan, Russian Federation

² Graduate student of the Institute of Management, Economics and Finance Kazan (Volga Region) Federal University Kazan, Russian Federation

e-mail (электронный адрес для связи): likulikova@inbox.ru,
kristina_reshetnikova_99@bk.ru

Аннотация. Статья посвящена исследованию вопросов раскрытия информации, составляющей коммерческую тайну, в публичной нефинансовой отчетности организаций. Представлены показатели, характеризующие коммерческую тайну, представлены аргументы «за» и «против» публичного раскрытия информации об этих показателях. Объектом исследования являются годовые отчеты отечественных и зарубежных компаний нефте-и горнодобывающей промышленности. Проведен сравнительный анализ объема раскрытия информации, связанной с коммерческой тайной, и ее содержания. Даны рекомендации по совершенствованию раскрытия информации о коммерческой тайне и связанных с ней показателях в публичной нефинансовой отчетности организаций в конкурентных условиях ведения бизнеса.

Ключевые слова: коммерческая тайна, конфиденциальная информация, публичная нефинансовая отчетность, годовой отчет, корпорации.

Abstract. The article is devoted to the study of the issues of disclosure of information constituting a trade secret in public non-financial reporting of organizations. The indicators characterizing the trade secret are presented, the arguments "for" and "against" the public disclosure of information about these indicators are presented. The object of the study is the annual reports of domestic and foreign companies of the oil and mining industry. A comparative analysis of the volume of disclosure of information related to trade secrets and its content is carried out. Recommendations are given on improving the disclosure of information about trade secrets and related indicators in public non-financial reporting of organizations in competitive business conditions.

Key words: trade secrets, confidential information, public financial statements, annual report, corporations.

В настоящее время происходит значительное повышение роли предоставляемой информации о результатах деятельности организаций,

источником которой является публичная отчетность. В настоящее время публичная отчетность получила широкое распространение в мировой корпоративной практике и является неотъемлемым атрибутом культуры ведения бизнеса, общепризнанным инструментом обеспечения его информационной открытости и прозрачности. Формирование публичной отчетности на разных стадиях экономического развития претерпело изменения, где в нынешних условиях организации начали вносить новые данные, которые позволяют потенциальным инвесторам оценить деятельность предприятия с разных аспектов ее деятельности.

В связи с нарастающей конкурентностью у организации появилась потребность в предоставлении такой информации, которая с одной стороны содержит сведения с ограниченным доступом, а с другой стороны повышает привлекательность предприятия в лице заинтересованных пользователей. Такой информацией в публичной отчетности является информация, составляющая коммерческую тайну.

Обратимся к определению данного понятия, опираясь на Федеральный закон от 29.07.2004 № 98-ФЗ РФ, в соответствии с которым коммерческая тайна — это режим конфиденциальности информации, позволяющий ее обладателю при существующих или возможных обстоятельствах увеличить доходы, избежать неоправданных расходов, сохранить положение на рынке товаров, работ, услуг или получить иную коммерческую выгоду [1].

Баженов Ю.К.[2], Панкратов Ф.Г.[3], Северин В.А.[4], Солдатова Н.Ф.[5], Фатьянов А.А.[6], Чернова Т.Л.[7] и др. под коммерческой тайной понимают режим конфиденциальности информации, то есть введение особых мер по ее защите, которые помогают организации увеличить и стабилизировать свои доходы и удовлетворять коммерческие интересы. Также коммерческой тайной может являться сама информация, составляющая секрет производства, которая неизвестна третьим лицам или, возможно, даже работникам компании.

Коммерческая тайна является важным сведением для организаций входящих в разные отрасли и виды бизнеса. Профессор Баженов Ю.К. отмечает, что коммерческая тайна важна не только в компаниях, работающих в сфере информационных технологий, но и в организациях, относящихся к другим видам отрасли (сельскохозяйственной, нефтеперерабатывающей, горнодобывающей и т.д.) [2].

Чернова Т.Л. классифицирует коммерческую тайну по категориям, связанным с производственными вопросами, в частности, с техническими характеристиками изготавливаемой продукции, технологическими изобретениями, техническими характеристиками программного изобретения и др. Коммерческой тайной, по ее мнению, являются административные и кадровые аспекты (зарплата сотрудников, внутренняя управленческая структура предприятия), а также сведения о перспективном планировании (стратегические разработки, результаты научных исследований), финансовые вопросы (данные о коммерческих сделках, в том числе потенциальных, информация о полученных кредитах и займах), экономические вопросы

(базы контрагентов и вопросы безопасности, в том числе порядок сохранения коммерческой тайны) [7].

Профессор Солдатова Н.Ф. разделяет информацию о коммерческой тайне на деловую и техническую, где к деловой информации относит сведения о стоимости продукции работ и услуг, заключенных контрактах, списки контрагентов, информацию о маркетинге, списки персонала. К технической информации относит научно-исследовательские проекты, информацию о ноу-хау, рационализаторских предложениях, изобретениях, заявках на патенты, данные об эффективности использования производственных методов и оборудования [5].

Основываясь на мнениях вышеприведенных экспертов, можно выделить ряд компонентов, составляющих коммерческую тайну: сведения об этапах технологического процесса, типе используемого оборудования, список контрагентов, с которыми сотрудничает организация, информацию о незапатентованных изобретениях, методике ценообразования.

Также к данным сведениям целесообразно добавить информацию о незавершенных судебных процессах и предстоящих слияниях и поглощениях, поскольку в настоящее время возрастает количество финансовых сделок по поглощениям и число поданных судебных исков по несоблюдению договорных обязательств.

В нынешних условиях немногие компании раскрывают данные показатели в публичной нефинансовой отчетности. Так, под нефинансовой отчетностью Володин С.Н. и Казакова Ю.В. понимают показатели, не связанные с финансовой деятельностью напрямую, но непосредственно влияющие на нее, а именно соблюдение прав рабочих, обучение персонала, повышение квалификации, забота о здоровье сотрудников и т.д. [8].

Для раскрытия нефинансовой информации крупные компании используют различные виды отчетов, однако наиболее востребованным является годовой отчет, где раскрывается информация, составляющая коммерческую тайну. Опираясь на мнения экспертов в данной области, приведем аргументы «за» и «против» публичного раскрытия информации в публичной нефинансовой отчетности (Таблица 1).

Следует отметить, что в настоящее время в России недостаточно внимания уделяется нормативно-правовому регулированию вопросов предоставления информации о коммерческой тайне.

Таблица 1

Положительные и отрицательные аргументы в отношении публичного раскрытия информации, составляющей коммерческую тайну

Показатели, подлежащие раскрытию	Аргумент в пользу раскрытия показателя	Аргумент не в пользу раскрытия показателя
Этапы технологического процесса	Заинтересованное лицо будет иметь представление о стадиях переработки и, как следствие, о качестве продукции.	Данный технологический процесс может использоваться конкурирующими компаниями против самой организации [2]

Список контрагентов, с которыми сотрудничает организация	Пользователи отчетности будут осведомлены о контрагентах и смогут оценить своевременность цепочек поставок, а также проследить платежеспособность, деловую репутацию на рынке данной отрасли и др.	Конкурирующие предприятия могут использовать полученную информацию о контрагентах в своих целях, а именно предложить более выгодные условия по договору, что повлечет за собой риск пересмотра условий по старому договору или прекращения сотрудничества [6]
Информация о незапатентованных изобретениях	Заинтересованные пользователи смогут осуществлять инвестиции в разработку патента для дальнейшего развития, а также частичное раскрытие незапатентованного изобретения поможет снизить риск утечки инсайдерской информации в период подачи заявки на право обладания патентом до получения лицензии на патент.	Утечка инсайдером информации о характеристиках созданного изобретения [6]
Методика ценообразования	Данная информация позволит заинтересованным пользователям видеть объективность в расчетах для определения цены на продукцию.	С точки зрения предприятия данная информация повлечет за собой раскрытие другой существенной информации, связанной с формированием цен в организации.
Тип используемого оборудования	Информация позволит заинтересованным пользователям получить сведения об используемом оборудовании на предприятии тем самым оценить состояние этого оборудования и его технические характеристики.	Разглашение данной информации повлечет за собой приобретение оборудования с аналогичными характеристиками, что приведет к повышению уровня конкурентоспособности у компаний конкурентов.
Незавершенный судебный процесс	Наличие данной информации свидетельствует о возможной просроченной дебиторской или кредиторской задолженности.	С точки зрения предприятия данная информация будет оказывать влияние на репутацию компании.
Предстоящие слияния и поглощения	Данные сведения повлияют на управленческое решение о дальнейших взаимодействиях с конкретной организацией, поскольку может произойти потеря вложенных инвестиций или пересмотр условий поглотившей компанией.	Может произойти резкий скачок роста или падения цен на компании, попавших под слияние.

Так, в статье 4 Федерального закона N 98-ФЗ РФ рассматриваются признаки, характеризующие сведения, относящиеся к коммерческой тайне.

Вместе с тем, данный документ не акцентирует внимания на раскрытии показателей, составляющих коммерческую тайну.

Однако в зарубежных странах начинают разрабатываться законы, касающиеся данного аспекта. Так, например, в Соединенных Штатах Америки разработан «Закон об изобретениях», где компания-изобретатель должна предоставлять информацию о технологии производства, затратах на создание патента, доходах, предполагающих к получению и иную конфиденциальную информацию, связанную с изобретением.

С одной стороны, это является более безопасным с точки зрения защиты патентоспособности, а другой стороны существует риск раскрытия коммерческой тайны конкурентам [13].

Вследствие этого большинство организаций беспокоятся по поводу раскрытия коммерческой тайны в публичной отчетности, а именно в годовом отчете, поскольку это может нанести им ущерб. Но в нестабильных условиях рыночной экономики заинтересованным сторонам важно иметь полное представление о деятельности предприятия, поскольку это обеспечит некую «подушку безопасности» при инвестировании в компанию.

Для более глубокого рассмотрения вопроса, связанного с раскрытием коммерческой тайны, исследуем годовые отчеты компаний горнодобывающей и нефтеперерабатывающей промышленности с 2017 по 2021 годы. На основании данных организаций проведем сравнительный анализ раскрытия информации, связанный с коммерческой тайной (Таблица 2).

Таблица 2

Раскрытие информации, относящейся к коммерческой тайне, в годовых отчетах организаций

Наименование организации	Информация, относящаяся к коммерческой тайне						
	Этапы технологического процесса	Список контрагентов, с которыми сотрудничает организация	Информация о незапатентованных изобретениях	Тип используемого оборудования	Методика ценообразования	Незавершенный судебный процесс	Предстоящие слияния и поглощения
1. ПАО «Норникель»	Раскрывает	Раскрывает	-	-	-	-	-
2. ПАО «Газпромнефть»	Раскрывает	Раскрывает	-	-	-	-	-
3. ПАО «Татнефть»	Раскрывает	-	-	-	-	-	-
4. ПАО «Новатэк»	Раскрывает	Раскрывает	-	-	Частично раскрывает	-	-
5. ПАО «Алроса»	Раскрывает	Раскрывает	-	-	-	-	-
6. ПАО «Роснефть»	-	-	Частичное раскрытие	Раскрывает	-	-	-
7. ПАО «Лукойл»	-	Раскрывает	Частичное раскрытие	-	-	-	-

8.	Freem n Gold Corp	Раскрыва ет	-	Раскрывает	Раскрывае т	Раскрывает	Раскрывае т	
9.	Zijin Mining	Раскрыва ет	Раскрывает	-	Раскрывае т	-	Раскрывае т	-
10.	Freepo rt	Раскрыва ет	-	-	-	-	-	Раскры вает

Нами были рассмотрены публичные годовые отчеты десяти крупных компаний нефтяной и горнодобывающей отрасли, из которых 7 отечественных и 3 зарубежных. На основе представленных данных было выявлено, что организации стараются раскрывать сведения о коммерческой тайне для привлечения новых заинтересованных пользователей.

Касательно этапов технологического процесса можно сделать вывод, что большая часть исследуемых организаций раскрывают данную информацию, но более подробно раскрыты сведения в годовом отчете ПАО «Норникель» за 2017 год, где организация подробно описывает производственную цепочку от вскрытия месторождения до отгрузки горной массы, а также технологию производства металлов [9].

Не менее важной информацией, относящейся к коммерческой тайне, является список контрагентов, с которыми сотрудничает организация. Большинство исследуемых нами организаций раскрывает этот аспект, но наиболее детально раскрывает эти данные ПАО «Алроса» в годовом отчете за 2017 год, где отражает наименование договора, существенные условия сделки, цену договора в рублевом эквиваленте, лиц, признаваемых заинтересованными в сделке на момент выдачи согласия на ее совершение и т.д [10].

В эпоху цифровых технологий и быстрого развития научных открытий наблюдается высокая конкурентность, поэтому не все организации стараются раскрывать данные о своих изобретениях. Как свидетельствуют данные таблицы 2, только некоторые организации раскрывают информацию о незапатентованных изобретениях. Так, ПАО «Роснефть» в годовом отчете за 2020 год раскрывает сведения о сейсмической технологии, где частично представляет данные о положительных характеристиках этой технологии до получения лицензии на патент [11].

Информация, относящиеся к коммерческой тайне, связанная с типом используемого оборудования, представлена не всеми компаниями. Наиболее подробно данную информацию раскрывает ПАО «Роснефть» в годовом отчете за 2021 год, где отмечает технические характеристики оборудования и его применение в производственном процессе [12].

Также важным аспектом в раскрытии информации, связанной с коммерческой тайной, является методика ценообразования. На основании данных приведенной таблицы 2 можно сделать вывод, что не все организации раскрывают такую информацию. Наиболее подробное раскрытие осуществляет зарубежная компания Freemn Gold Corp в годовом отчете за 2021 год, которая показывает сведения о затратах компании на

каждом этапе реализации проекта по освоению месторождения и итоговой сумме затрат, а также индексы по формированию цены [14].

Незавершенный судебный процесс является неотъемлемой частью информации, раскрываемой в публичной отчетности. Однако наблюдается небольшое количество компаний, которые предоставляют такие сведения. К таким организациям относятся зарубежные компании Zijin Mining и Freemn Gold Corp [15].

Касательно информации о предстоящих слияниях и поглощениях можно сделать вывод о том, что только одна из исследуемых нами организаций - компания Freeport - раскрывает данную информацию в своем годовом отчете за 2021 год. Данная организация отражает сведения о ряде организаций, с которыми будет происходить слияние, а также о суммах сделки по данным операциям [16].

Таким образом, раскрытие информации, составляющей коммерческую тайну организации, в публичной отчетности на сегодняшний день остаётся противоречивым вопросом. С одной стороны, раскрываемая информация может создать конкурентную слабость для организации, поскольку конкуренты могут использовать эту информацию для осуществления аналогичной стратегии, но с другой стороны раскрытие данной информации поможет повысить ценность организации в глазах предполагаемых инвесторов.

Раскрытие информации в области коммерческой тайны в публичной нефинансовой отчетности способствует появлению новых аспектов раскрываемой информации, повышению уровня прозрачности и открытости бизнеса.

Список литературы.

[1] Федеральный закон от 29.07.2004 N 98-ФЗ (ред. от 14.07.2022) "О коммерческой тайне" [Электронный ресурс] – Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_48699/41e7799949a815b0f4863d88e911797435c24ff2/

[2] Баженов, Ю. К. Коммерческая деятельность: учебник / Ю. К. Баженов, А. Ю. Баженов ; под ред. Л. П. Дашкова. – 3-е изд. – Москва: Дашков и К°, 2023., 286 с.

[3] Панкратов, Ф. Г. Коммерческая деятельность: учебник / Ф. Г. Панкратов, Н. Ф. Солдатова. – 13-е изд. – Москва: Дашков и К°, 2017. – 500 с.

[4] Северин, В. А. Коммерческая тайна и России: научное издание / В. А. Северин. - 2-е изд., перераб. и доп. - Москва: ИКД «Зерцало-М», 2009. - 472 с.

[5] Солдатова Н. Ф. Коммерческая деятельность: учебник / Н. Ф. Солдатова. – 2-е изд. – Москва: Дашков и К°, 2022., 212 с.

[6] Фатьянов А. А., «Очерк истории развития института коммерческой тайны в российском законодательстве имперского периода и периода возрождения рыночных экономических отношений», Пространство и время, № 4 (18), С. 168 – 174, 2014

[7] Чернова Т.Л., «Перечень сведений, составляющих коммерческую тайну в 2023 году» [Электронный ресурс] – Режим доступа: <https://www.pro-personal.ru/article/1098127-18-m12-perechen-svedeniy-sostavlyayushchih-kommercheskuyu-taynu-v>

[8] Володин С. Н., Казакова Ю. В. «Нефинансовая отчетность в РФ: проблемы и пути решения», Управление корпоративными финансами, № 2(68), с. 104-114, 2015

[9] Годовой отчет ПАО «Норникель» за 2017 год [Электронный ресурс] - Режим доступа: https://www.nornickel.ru/upload/iblock/6b6/Godovoy_otchet_2017.pdf

[10] Годовой отчет ПАО «АЛРОСА» за 2017 год [Электронный ресурс] - Режим доступа: https://raex-a.ru/annual_reports/reports/2017_alrosa.pdf

[11] Годовой отчет ПАО «Роснефть» за 2020 год [Электронный ресурс] - Режим доступа: https://www.rosneft.ru/upload/site1/document_file/a_report_2020.pdf

[12] Годовой отчет ПАО «Роснефть» за 2021 год [Электронный ресурс] - Режим доступа https://www.rosneft.ru/upload/site1/document_file/a_report_2021.pdf

[13] Закон об изобретениях [Electronic resource] – Access mode: <https://www.wipo.int/wipolex/ru/legislation/details/10577>

[14] Годовая информационная форма Freemn Gold Corp за 2021 год [Электронный ресурс] – Режим доступа: <https://freemangoldcorp.com/investors/>

[15] Годовой отчет об устойчивом развитии за 2021 год [Электронный ресурс] – Режим доступа: <https://www.fcx.com/sites/fcx/files/documents/sustainability/2021-annual-report-on-sustainability.pdf>

[16] Отчет об окружающей среде, социальной сфере и управлении за период с 1 января 2021 года по 31 декабря 2021 года [Электронный ресурс] – Режим доступа: <https://www.zijinmining.com/upload/file/2022/05/06/19456a9811b349408f8c4365972740a9.pdf>

ВЛИЯНИЕ ЭКОНОМИЧЕСКИХ САНКЦИЙ НА ВЕДЕНИЕ И РАЗВИТИЕ МАЛОГО БИЗНЕСА В РОССИИ

Романовский Ярослав Сергеевич¹

¹ *Российский Университет Дружбы Народов, Россия, г. Москва*

e-mail (электронный адрес для связи): romanovskiy.98@mail.ru

THE INFLUENCE OF ECONOMIC SANCTIONS ON THE DEVELOPMENT OF SMALL BUSINESSES IN RUSSIA

Romanovskiy Yaroslav Sergeevich¹

¹ *Peoples Friendship University of Russia, Russia, Moscow*

e-mail (электронный адрес для связи): romanovskiy.98@mail.ru

Аннотация. На основе проведенных ведущими экономистами анализа малого бизнеса России в 2022 году было выявлено большое количество проблем, с которыми сталкиваются предприниматели в связи с введенными санкциями. Главным вопросом на повестке дня стоит - сможет ли малый бизнес и ИТ технологии эффективно функционировать и заменить иностранных партнеров на Российских. Также необходимо задуматься о привлечении новых стран партнеров и укрепление международных отношений со странами, не вводившими санкций против России. И наконец, остановить отток высококвалифицированных специалистов из страны, а также создать им все необходимые условия для комфортного развития бизнеса, ИТ и науки. В данной статье я постараюсь разобраться и выяснить, насколько ухудшилось положение малого бизнеса и как в эпоху экономической нестабильности предприниматели строят и развивают свой бизнес.

Ключевые слова: *Малый бизнес, ИТ технологии, экономические санкции.*

***Abstract.** Based on the analysis of small businesses in Russia conducted by leading economists in 2022, a large number of problems were identified that entrepreneurs face in connection with the imposed sanctions. The main issue on the agenda is whether small business and IT technologies will be able to function effectively and replace foreign partners with Russian ones. It is also necessary to think about attracting new partner countries and strengthening international relations with countries that have not imposed sanctions against Russia. And finally, to stop the outflow of highly qualified specialists from the country, as well as to create all the necessary conditions for them to develop business, IT and science comfortably. In this article, I will try to understand and find out how much the situation of small business has worsened and how, in an era of economic instability, entrepreneurs build and develop their business.*

***Key words:** small business, IT technologies, economic sanctions.*

На сегодняшний день Евросоюз (ЕС) продлил действие антироссийских санкций на шесть месяцев, то есть до 15 сентября 2023 года. При этом «Россия прошла очень важный этап своего развития за 2022 год икратно повысила свой экономический суверенитет». Об этом Президент РФ В.В. Путин заявил 14 марта во время рабочей поездки в Улан-Удэ.

Благодаря действиям российского руководства удалось защитить российских граждан, сохранить рабочие места и не допустить дефицита на рынке, включая товары первой необходимости.

Фонд общественного мнения еще в июле 2021 года запустил опрос среди индивидуальных предпринимателей, ориентированный на 10 лет.

Из опрошенных предпринимателей не выявили негативного влияния санкций на свой бизнес лишь 25%. Негативно сказались на бизнесе большинства (73%).

В первую очередь ухудшилось число заказов и клиентов – с этим столкнулись 60% опрошенных предпринимателей и 44% всех опрошенных. На втором месте – рост издержек и инфляция (56% и 41% опрошенных). Замыкают топ 3 негативных эффектов проблемы с поставками (53% и 39% опрошенных) (рис.1).

Среди проблем, также были отмечены отсрочки платежей и невозврат долгов (23% и 17% опрошенных), рост ставок по кредитам (22% и 16%), сложности с переводом денег и расчетами (21% и 15%), трудности с выплатой налогов (13% и 9%) и арендной платой (9% и 6%). [2]

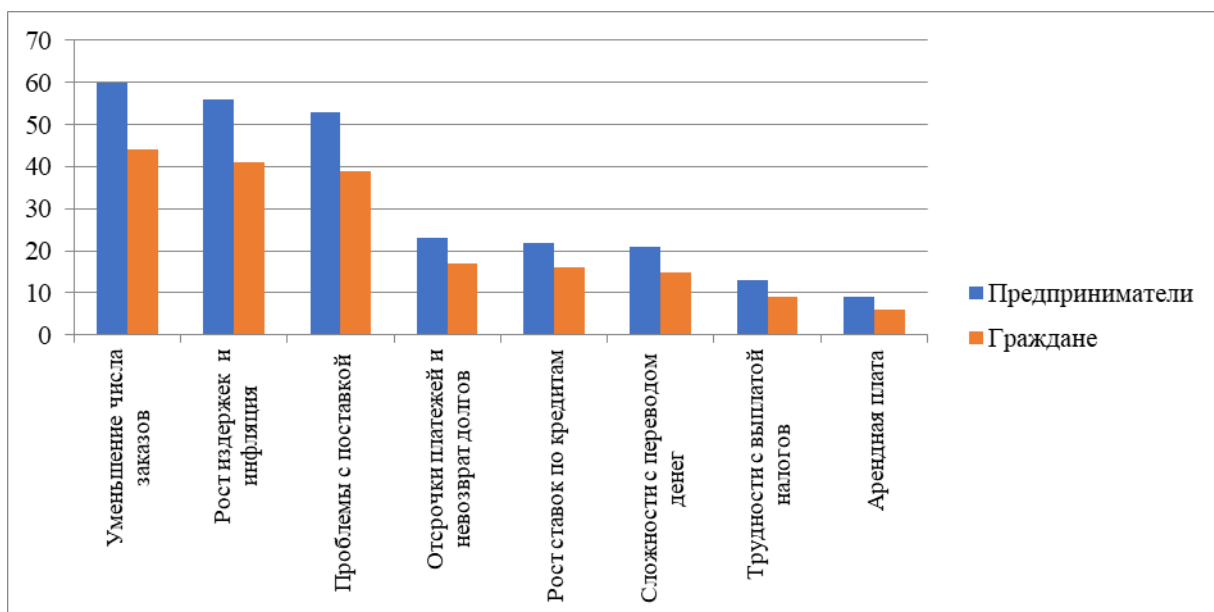


Рисунок 1. Экономические проблемы предпринимателей в связи с антироссийскими санкциями

С другой стороны, количество зарегистрированных субъектов МСП практически не изменилось на фоне сложной экономической ситуации, пересмотра реестра и введения моратория на возбуждение дел о несостоятельности (банкротстве) (рис.2).

Несколько лет назад по указу Президента РФ проведена масштабная поддержка сфер малого и среднего бизнесов. События 2022 года еще сильнее подтолкнули правительство обратить более пристальное внимание на развитие бизнеса.

Применяемые сегодня в России меры поддержки бизнеса носят оперативный характер, и это приводит к тому, что часть мер фактически являются продолжением поддержки в период пандемии. Это касается многих мер, связанных с налоговой, административной нагрузкой, субсидированием. Но за рассматриваемые полгода Правительство РФ ввело и новые меры, прежде всего – специфические для отдельных, критически важных отраслей экономики [3].

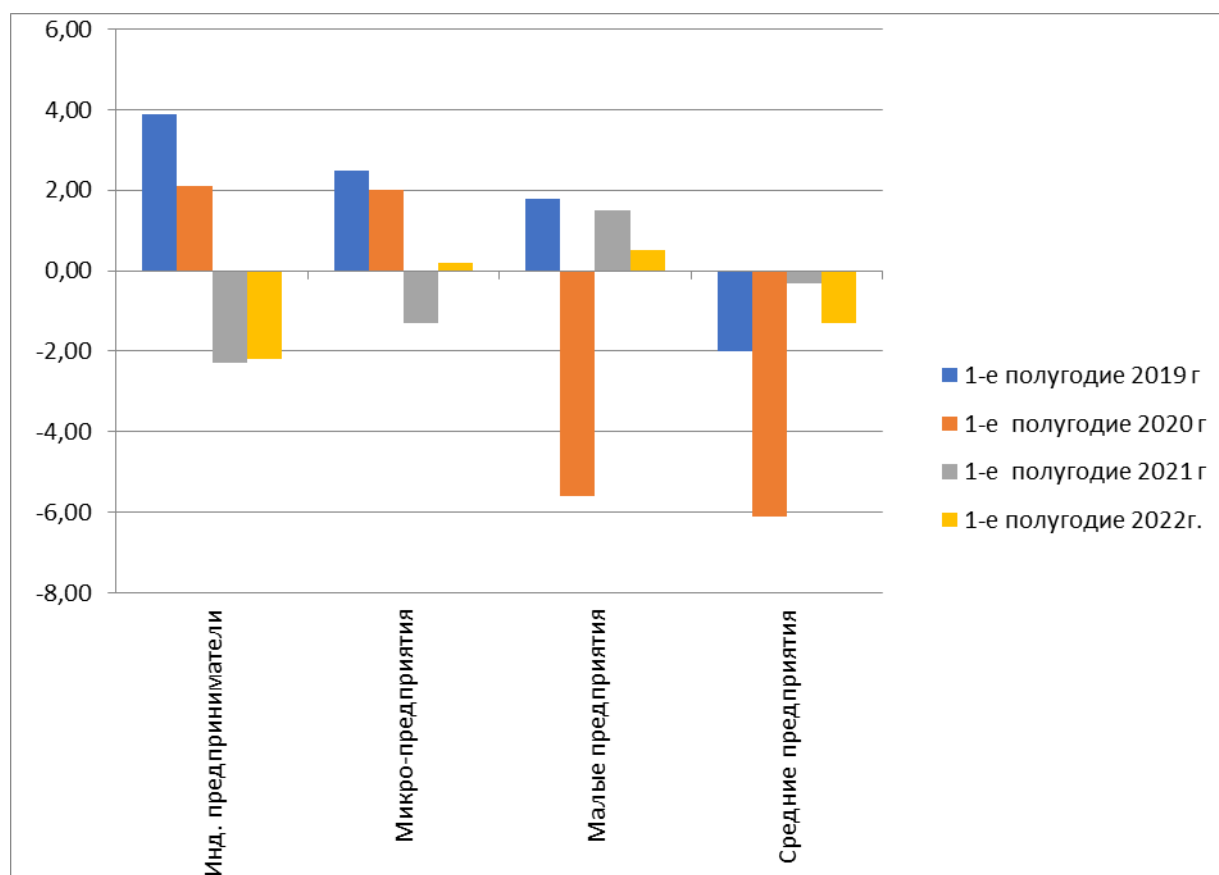


Рисунок 2. Количество субъектов МСП в % к аналогичному периоду прошлого года [4]

Второго марта был издан указ о вводе комплекса поддерживающих мер. Все IT компании освобождаются от уплаты налогов, а также от проверок государственными и контрольными органами сроком на 3 года. Все сотрудники и специалисты IT получают отсрочку от срочной военной службы до наступления 27-летнего возраста, а также возможность оформления льготного ипотечного кредита. По моему мнению, данные меры благоприятно скажутся на развитии и возможности стабилизации IT-сферы в России, а также на удержание и сохранение квалифицированных специалистов.

В целях смягчения санкционных последствий государством предпринят ряд мер по поддержке субъектов МСП, в том числе в виде финансовой поддержки, льготного кредитования. Ряд мер и регуляторных послаблений также был введен и Банком России [1].

Наряду с программами льготного кредитования применялись и такие инструменты расширения доступа субъектов МСП к внешнему финансированию, как «зонтичные» поручительства, краудфандинг и факторинг.

К середине года после смягчения денежно-кредитной политики, регуляторных послаблений и расширения льготных программ рынок кредитования субъектов МСП начал восстанавливаться: увеличилась доступность кредитов, стала возрастать деловая активность.

Доступ субъектов МСП к внешнему финансированию был расширен также благодаря активному развитию механизмов «зонтичных» поручительств.

В целом можно отметить, что малый и средний бизнес, имея опыт предыдущих кризисов, неплохо адаптируется к текущей сложной ситуации, а сами его представители в большинстве своем оценивают свое положение как хорошее.

Важно учитывать и другую сторону вопроса. Под многочисленные санкции попали и Российские банки. За пределами страны перестали работать наиболее распространённые платежные системы Visa, Mastercard и в то же время PayPal заморозили Российские виртуальные кошельки. Введение таких санкций делает международные платежи и переводы невозможными и это в первую очередь скажется на трудоустройстве IT-специалистов из России в международные компании на дистанционной основе. Вследствие чего многие сотрудники останутся без работы.

Кроме того, участились DDOS атаки на сервера и корпоративные сайты, связанные с умышленными хакерскими атаками с целью нарушения стабильной работы компании. Помимо этого, большая часть зарубежных партнеров рынка IT прекратили свое сотрудничество с Россией, что заставило многих предпринимателей в короткие сроки искать отечественные аналоги и возможность замены привычных софтов на совершенно новые.

Безусловно экономические санкции неблагоприятно повлияли на развитие всех сфер бизнеса, однако стоит рассмотреть и обратную сторону медали.

Таблица 1

Действующие меры поддержки малого бизнеса [3]

Тип поддержки	Мера	Начало действия	Окончание действия
МСП	Обновленная программа "1764": предоставление кредитов по льготной ставке (15% годовых – микро- и малый бизнес; 13,5% годовых – средние предприятия для организаций приоритетных отраслей)	Обновление – 18 марта 2022г. Обновление – 16 марта 2022г.	2024 г.
МСП	Сроки расчета по контрактам и договорам законов № 44-ФЗ и № 223-ФЗ сокращены с 15 до 7 дней	21 марта 2022г.	Бессрочно
МСП	Предоставление льготных кредитов для инновационных МСП (3% годовых)	2022г.	2024г.
МСП	Отсрочка по платежам по льготным кредитам, выданным МСП в 2021 г. по программе ФОТ .0	25 апреля 2022г.	-
МСП	Смягчение ответственности по административным правонарушениям: принцип одна проверка – одна санкция.	6 апреля 2022г.	-
МСП	Покупка отечественного программного обеспечения со скидкой в 50%	28 июня 2021г.	2024г.
МСП	Предоставление льготного лизинга	-	-
ИП, самозанятые	Увеличение на 100 тыс. руб.	-	-
МСП	Со финансирование рекламы непродовольственных товаров на уровне до 70%	-	-
Самозанятые	Поправки в закон № 135-ФЗ от 26 июля 2006г. для лиц, применяющих налог на профессиональный доход, не являющихся ИП.	-	-
Административная	Упрощение проверок страны происхождения для товаров, импортируемых из стран ЕАЭС	1 марта 2022г.	31 декабря 2023г.
Отраслевая (ИТ) налоговая	Освобождение от уплаты налога на прибыль в 2022-2024г. г (для аккредитованных организаций)	2 марта 2022г.	31 декабря 2024г.
Отраслевая (ИТ) административная	Упрощение процедуры найма работников – иностранных граждан (для аккредитованных организации)	2 марта 2022г.	31 декабря 2024г.
Отраслевая (ИТ) административная	Освобождение от государственного контроля (надзора) на срок до трех лет	2 марта 2022г.	31 декабря 2024г.
Отраслевая (ИТ) налоговая	Предоставление налоговых льгот за использование/ установку и сопровождение	2 марта 2022г.	31 декабря 2024г.
Отраслевая (с/х сектор) субсидирование	Предоставление льготных (по ставке от 1 до 5% годовых) краткосрочных или инвестиционных кредитов для с/х производителей	2022г.	-

Административная	Бессрочное списание штрафов и пеней для подрядчиков госконтрактов, которые нарушили	-	-
Административная	Отсрочка возвращения субсидий компаниям-участницам нацпроекта «Международная кооперация и экспорт», заключившим договоры до 31 марта 2022г., на срок до двух лет	16 марта 2022г.	Март 2024 г.
Отраслевая (гостиничный бизнес): налоговая	Обнуление ставки НДС	26 марта 2022г.	30 июня 2027г. (или 5 лет с момента ввода в эксплуатацию)
Финансовая	Предоставление льготных займов для проектов в области импортозамещения (от 1 до 3% годовых)	-	-

Заключение

В заключении, хочу сказать, что экономическая турбулентность и ввод санкций изменил работу малого бизнеса и, в частности, IT сектора. Нужно принимать и понимать, что необходимо развиваться и прогрессировать без участия западных партнеров. Строить новые бизнесы и осваивать инновационные ниши. Заметна высокая заинтересованность и комплексная поддержка со стороны Правительства РФ. По нашему мнению, самым главным аспектом эффективного развития малого бизнеса является развитие образования в этой сфере. Молодые специалисты при должной поддержке и условиях, безусловно, смогут решить все проблемы, связанные с экономическими санкциями и заполнить те сферы деятельности, которые в данный момент оказались пустыми.

Список литературы.

- [1] https://docs.yandex.ru/docs/view?tm=1678885818&tld=ru&lang=ru&name=inf_material_msp_fh_2022.pdf
- [2] <https://www.forbes.ru/biznes/469979-fom-ocenil-vlianie-sankcij-na-malyj-biznes-v-rossii>
- [3] Демидова Ксения Викторовна МСП в условиях антироссийских санкций: итоги первого полугодия 2022 г. И возможные направления поддержки // Экономическое развитие России. 2022. №11. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/msp-v-usloviyah-antirossijskih-sanktsiy-itogi-pervogo-polugodiya-2022-gi-vozmozhnye-napravleniya-podderzhki> (дата обращения: 15.03.2023).
- [4] Сайт Федеральной налоговой службы РФ <https://ofd.nalog.ru/>
- [5] <https://prorector.org/wp-content/uploads/2021/04/obrazec-nauchnyh-statej-po-jekonomike.pdf>
- [6] <https://habr.com/ru/sandbox/168907/>

СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ МЕТОДОВ ОБОСНОВАНИЯ ВЫБОРКИ В АУДИТОРСКОЙ ПРОВЕРКЕ

*Сабитова Лейсан Ирековна*¹
*Алеткин Павел Александрович*²

¹ Казанский федеральный университет, Россия, г. Казань

² Доцент, к.н., Казанский федеральный университет, Россия, г. Казань

e-mail (электронный адрес для связи): *leisansabitova99@mail.ru*¹,
*pavelaletkin@mail.ru*²

IMPROVEMENT OF METHODS OF SUBSTANTIATION OF THE SAMPLE IN THE AUDIT

*Sabitova Leysan Irekovna*¹
*Aletkin Pavel Alexandrovich*¹

¹ Kazan Federal University, Russia, Kazan

² Associate Professor, Ph.D., Kazan Federal University, Russia, Kazan

e-mail (электронный адрес для связи): *leisansabitova99@mail.ru*¹,
*pavelaletkin@mail.ru*²

Аннотация. В статье исследуется понятие аудиторской выборки, ее классификация и назначение. Автором раскрываются методы обоснования аудиторской выборки и их применение в современных условиях, предлагаются рекомендации по их совершенствованию.

Ключевые слова: аудиторская выборка, обоснование, аудит, аудиторская проверка, методы.

Abstract. The article explores the concept of audit sampling, its classification and purpose. The author reveals the methods of justification of the audit sample and their application in modern conditions, offers recommendations for their improvement.

Key words: audit sample, justification, audit, audit, methods.

Сегодня аудит является одним из основных элементов финансовой структуры любого предприятия, благодаря которому проводится эффективный контроль за правильностью формирования бухгалтерской (финансовой) отчетности.

В современных условиях финансово-экономического кризиса не только в нашей стране, но и во всем мире роль аудита возрастает, так как у многих предприятий возникает острая необходимость вовремя определить допустимый уровень влияния негативных факторов на деятельность предприятия, определить уровень существенных нарушений при формировании на предприятии финансовой отчетности. Благодаря вовремя проведенному аудиту руководство предприятия сможет вовремя выявить допущения и ошибки и принять меры по их устранению.

Суть аудиторской проверки заключается в определении аудитором своего независимого мнения о достоверности информации, которая отражена в бухгалтерской (финансовой) отчетности предприятия. В силу того, что объем информации, необходимой для аудиторской проверки, увеличивается, аудиторы обычно применяют выборочные методы аудиторской проверки [3, с. 208].

Аудиторская проверка должна быть спланирована, исходя из организационно-правовой формы предприятия, ее структуры, вида деятельности, а также исходя из результатов, которые были получены после проведения внутренней проверки и влияния других внутренних и внешних факторов на деятельность исследуемого предприятия. Все эти факторы оказывают значительное влияние на проведение аудиторских процедур, в ходе которых будут получены аудиторские доказательства.

При проведении аудиторской проверки аудитором принимается решение об определении типа аудиторской выборки – статистической или нестатистической. Под аудиторской выборкой понимается «применение аудиторских процедур к менее чем 100% значимых для аудита элементов генеральной совокупности таким образом, чтобы все элементы выборки могли быть включены в выборку» [3, с. 208].

Следовательно, аудиторская выборка позволяет аудитору проводить проверку достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности организации не сплошным методом, а выборочным, определяя определенные элементы для аудита.

Одним из основных требований к аудиторской выборке является ее представительность, т.е. выборка должна отражать существенные элементы и характеристики исследуемых элементов и объектов, чтобы сделать достоверные выводы по аудиторской проверке.

Методы обоснования аудиторской выборки подразделяются на статистические и нестатистические. К статистическим методам относятся методы математического анализа. С помощью применения статистических методов аудиторский риск оценивается в количественных показателях. Но так как они являются достаточно сложными для оценки, аудитор должен обладать специальными знаниями для их правильного использования. С помощью статистических методов определяются возможные отклонения в генеральной совокупности и объемы их распространения на исследуемые элементы [1, с. 65].

Нестатистические методы не опираются на конкретные статистические данные, а полученные выводы при их использовании основаны на субъективном мнении аудитора.

При статистических методах применяется вероятностный отбор аудиторской выборки, при котором одинакова вероятность отбора элементов

из генеральной совокупности. К нему относятся систематический, случайный, монетарный и комбинированный отбор.

Случайный отбор подразумевает предоставление равной возможности для всех элементов генеральной совокупности быть отобранными для исследования и производится с использованием таблицы случайных чисел. Метод случайного отбора является весьма сложным и требует много времени и профессиональных навыков.

При систематическом отборе сначала случайно отбирается одно число, а в последующем через определенный интервал, который определяется путем деления генеральной совокупности на весь объем выборки, происходит отбор последующих элементов.

Суть комбинированного метода заключается в том, что при его использовании сочетаются случайный и систематический отбор.

При нестатистических методах аудитором применяется невероятностный отбор, при котором он сам принимает решение о выборе элементов для выборки. Для применения невероятного отбора аудитор должен обладать хорошими теоретическими знаниями, умением правильно делать профессиональные выводы и суждения в процессе аудиторской проверки, избегать предвзятости в своих суждениях [3, с. 209].

К невероятностному отбору относятся блочный, беспорядочный, оценочный отбор.

При блочном отборе выбор элементов из генеральной совокупности проводится из последовательного ряда. Данный метод наиболее эффективен при проведении аудита финансового состояния предприятия, т.к. проверяемые элементы, которые располагаются друг за другом, несмотря на схожесть своих характеристик, могут иметь и свои специфические особенности, что может повлиять на правильность выводов аудиторской проверки.

Произвольный метод применяется в том случае, когда аудитор при обосновании аудиторской выборки не использует структурированный подход. Основным недостатком данного метода является то, что аудитор не всегда может быть объективным при обосновании аудиторской выборки.

При применении оценочного метода аудитор при обосновании аудиторской выборки выбирает элемент по своим оценочным суждениям, полагаясь на свой опыт и профессионализм и результаты внутреннего контроля.

Применение статистических методов не дает возможности проводить количественной оценки исследуемого элемента, поэтому аудитору при их использовании необходимо следить за тем, чтобы все элементы из генеральной совокупности имели возможность попасть в аудиторскую

выборку, а также способствовали формированию правильных выводов и суждений по проведенной проверке.

Для того, чтобы аудиторская проверка была эффективной аудиторам необходимо применять одновременно статистические и нестатистические методы обоснования аудиторской выборки, т.к. они будут дополнять друг друга по полученным выводам, основываясь на количественных и качественных показателях. При этом будет повышена представительность выборочной совокупности исследуемого объекта, минимизируются ошибки при аудиторской проверке, повысится ее эффективность в целом.

Изначально аудитор формирует аудиторскую выборку с использованием невероятностного подхода из более мелких элементов, основываясь на своем профессиональном опыте и анализирует деятельность предприятия. А для более получения более точных результатов, основываясь на методах невероятностного подхода, формирует аудиторскую выборку из более крупных элементов с целью научного обоснования полученных результатов аудиторской проверки.

Например, при проведении аудита учета денежных средств, аудитор планировал использовать статистические методы, но в ходе аудиторской проверки обнаружил, что денежные средства были переведены за расчеты со связанными сторонами. Тогда для того, чтобы снизить вероятность мошеннических действий со стороны руководства компании, аудитор принимает решение перейти со статистических методов к нестатистическим.

Таким образом, для получения качественной и количественной оценки об исследуемом объекте и формированию итогового аудиторского заключения рекомендуется применение одновременно статистических и нестатистических методов. В данном случае возникает субъективная вероятность, т.е. получаются выводы, основанные на профессиональном суждении аудитора и закрепленные с использованием статистических методов.

Нами рекомендуется применение постатейной выборки, исходя из структуры бухгалтерской (финансовой) отчетности организации по ее отраслевой принадлежности. Например, в статье бухгалтерского баланса «Оборотные активы» аудиторская выборка может строиться на основе статистических методов, т.к. по статьям «Запасы», «Денежные средства», «Дебиторская задолженность» может проводиться статистическая оценка. По статье «Запасы» аудиторская выборка будет строиться по номенклатурным номерам материалов на сальдо счетов бухгалтерского учета 45 «Отгруженные товары», 10 «Материалы», 43 «Готовая продукция» и др. Также процесс построения аудиторской выборки должен учитывать хранение материалов на складах или их вывозе на другие объекты хранения.

Если в организации на балансе есть основные средства, то они могут составлять аудиторскую выборку, но в этом случае необходимо учитывать,

что бухгалтерский учет основных средств проводится по этапам в зависимости от их движения: постановка на учет, амортизация, списание и др. Поэтому целесообразно строить выборку по каждому из этих признаков, а также по видам основных средств.

Также выборочные методы могут применяться к статье «Кредиторская задолженность», по которой аудиторская выборка может строиться по сальдо счетов 68 «Расчеты по налогам и сборам», 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 71 «Расчеты с подотчетными лицами».

Таким образом, взаимосвязь аудиторской выборки и статей финансовой отчетности предприятия будет способствовать правильности и точности сделанных выводов, эффективности проведенной аудиторской проверки, снижению вероятности риска необнаружения ошибки в финансовой отчетности.

Стратегия внутреннего аудита компании заключается в выявлении максимально возможного количества ошибок и нарушений на основе детальной оценки областей риска и выявлении узких мест, которые могут оказать существенное негативное влияние на перспективы роста.

Задача аудитора состоит в том, чтобы получить разумную уверенность в том, что в бухгалтерской отчетности отсутствуют существенные искажения из-за недобросовестного поведения и ошибок и что операции и события в финансово-хозяйственной деятельности организации соответствуют законодательству.

План контроля, учитывающий предварительную оценку вероятности и значимости возникновения рисков, позволяет сформировать репрезентативную контрольную выборку, повысить эффективность процесса выборочного контроля и уделять больше внимания возможному контролю ключевых элементов и недобросовестных действий.

В ходе внутренних аудитов становится важным проанализировать характер и причины ошибок, чтобы избежать их в будущем, что указывает на необходимость предварительной оценки рисков и использования нестатистических методов выборки. В то же время статистические методы могут быть использованы для точного определения размера выборки, необнаруживаемого риска и оценки затрат на ожидаемую ошибку. Хотя сочетание статистических и нестатистических методов очень редко встречается в практической деятельности аудиторов, такие методы позволяют лучше учитывать факторы риска при расчете количественных размеров выборки. Таким образом, исследование и разработка комплексных методов определения размеров выборки, основанных на риск-ориентированных подходах, является неотложной работой по совершенствованию методов контроля.

В зависимости от уровня риска в различных отраслях аудиторы изменяют размер выборки аналогичных рабочих групп во время аудита. Однако, если одна и та же процедура аудита применяется ко всей совокупности и отличается от результатов, существует риск того, что мнение аудитора будет выбрано на основе выбранной совокупности. Этот риск может привести к неправильным отчетам аудитора и может повлечь за собой дополнительную работу по обеспечению того, чтобы первоначальные результаты были неверными. Для того чтобы максимально исключить риск выборки, необходимо оценить и определить уровень риска внутреннего контроля не только с точки зрения причин, которые привели к нему во всех аналогичных операциях, но и с точки зрения последствий этих рисков.

Аудитор должен оценить уровень риска с точки зрения причинно-следственной связи, сгруппировать элементы выборки в соответствии со степенью значимости и разработать процедуры для рационального расчета размера выборки.

В то же время оценка каждого элемента по полу занимает много времени и непрактична, поэтому нужно использовать стратификацию, которая означает группировку элементов по нескольким характеристикам. Стоимостные характеристики, колебания цен (скорость их изменения) и уровень риска могут выступать в качестве признаков контроля стратификации. Стратификация требуется, если контрольная группа неоднородна и содержит относительно небольшое количество элементов с наибольшим значением.

На этапе планирования внедрения комплексного метода, основанного на риск-ориентированном подходе к формированию аудиторской выборки, мы предлагаем методологию, состоящую из следующих последовательностей действий:

1. Тестирование контролируемой общей выборки на риск, определение наиболее опасной группы факторов для стратификации общей выборки.
2. Стратификация аудиторской выборки на основе оценки риска с использованием статистических методов кумулятивной частоты.
3. Стратификация аудиторской выборки на основе наиболее опасных зон, выявленных в ходе тестирования, сочетание стратификации аудиторской выборки по причинам опасности и последствиям опасности, определение размера выборки для каждой стратификации статистическими методами.

Рассмотрим применение комплексного метода обоснования аудиторской выборки на основании риск-ориентированного подхода на примере ПАО «Нэфис-косметик». На первом этапе должна быть проведена оценка дебиторов предприятия с использованием метода ABC-анализа в таблице 1.

Таблица 1

Оценка дебиторов ПАО «Нэфис-косметик» с использованием метода ABC-анализа, тыс. руб.

Наименование поставщика	Дебиторская задолженность	Уд.вес	Накопленная доля	Уровень риска
ООО «Восход»	1987562	27,33%	27,33%	Высокий
ООО «Строй-Профи»	1783901	24,53%	51,86%	Высокий
ООО «МПК»	1392304	19,14%	71,00%	Высокий
ООО «Европласт»	1067564	14,68%	85,68%	Средний
АО «Элекон»	865234	11,90%	97,58%	Низкий
АО «Аммоний»	176542	2,43%	100,00%	Низкий
Итого	7273107	100%	х	х

На следующем этапе по результатам оценки проводится стратификация дебиторов ПАО «Нэфис-косметик» выделяются позиции по объему и срокам непогашения дебиторской задолженности перед компанией: контрагенты с низким уровнем риска – это компании, накопленная доля по результатам ABC-анализа от 95%; со средним уровнем – контрагенты, имеющие накопленную долю от 80 до 95%; с высоким уровнем риска – контрагенты, имеющие накопленную долю до 80%. В таблице 2 представлена стратификация дебиторов ПАО «Нэфис-косметик».

Таблица 2

Стратификация дебиторов ПАО «Нэфис-косметик»

Наименование страты	Кол-во актов поставке товаров	Сумма, тыс. руб.	Уд. вес, %	Сумма задолженности по сроку непогашения, тыс. руб.	
				до 1 года	свыше 1 года
Дебиторская задолженность, в том числе:	218	7273107	100	7200000	73107
Контрагенты с высоким уровнем риска	58				
ООО «Восход»	21	1987562	27,33%	1205001	782561
ООО «Строй-Профи»	19	1783901	24,53%	1111505	672396
ООО «МПК»	18	1392304	19,14%	1036024	356280
от 1200000 тыс. руб. до	18				

1500000 тыс. руб.					
ООО «МПК»	18	1392304	19,14%	1036024	356280
от 1500000 до 1900000 тыс. руб.	19				
ООО «Строй-Профи»	19	1783901	24,53%	1111505	672396
от 1900000 тыс. руб. до 2000000 тыс. руб.	21				
ООО «Восход»	21	1987562	27,33%	1205001	782561
Контрагенты со средним уровнем риска	59				
ООО «Европласт» от 1000000 тыс. руб. до 1200000 тыс. руб.	59	1067564	14,68%	1032564	35000
Контрагенты с низким уровнем риска	101				
АО «Элекон»	62	865234	11,90%	865234	-
АО «Аммоний»	39	176542	2,43%	176542	-
от 500 тыс. руб. до 1000 тыс. руб.	62				
АО «Элекон»	62	865234	11,90%	865234	-
от 100000 до 500000 руб.	39				
АО «Аммоний»	39	176542	2,43%	176542	-

На основании проведенной стратификации можно сделать вывод, что на страту с высоким уровнем риска приходится 71% дебиторской задолженности ПАО «Нэфис-косметик». В данной группе находятся контрагенты, имеющие сумму дебиторской задолженности от 1200000 тыс. руб. до 2000000 тыс. руб.

Для того, чтобы свести к минимуму все риски аудиторской выборки необходимо для каждой страты определить объем выборки: для контрагентов с низким уровнем риска – на основе отбора элементов наибольшей стоимости, с высоким уровнем риска – сплошная проверка для исключения риска необнаружения искажений; со средним уровнем риска – статистический метод.

Следовательно, принимая во внимание риск-ориентированный подход к обоснованию аудиторской выборки, предлагаемая методология, основанная на сочетании статистических и нестатистических методов, может свести к минимуму риск отбора и повысить репрезентативность контрольных

выборки. Оценка риска при составлении аудиторской выборки оказывает существенное влияние на профессиональные решения аудитора относительно надежности бухгалтерского учета и отчетности, расходования средств и использования активов организации.

Список литературы.

[1] Добрунова М.А., Желябовская К.В., Желябовская М.В. Построение аудиторской выборки с целью сбора аудиторских доказательств // Вестник Академии знаний. - 2019. - № 34 (5). - С. 64-69.

[2] Рогуленко, Т.М. Внутренний аудит и его место в системе внутрихозяйственного контроля / Т.М. Рогуленко. // РИСК: Ресурсы, информация, снабжение, конкуренция. - 2019. - № 1. - С. 568-576.

[3] Сапина Е.Э., Бжассо А.А. Аудиторская выборка: сущность, виды, методы и ее назначение в проведении аудиторской проверки в современных условиях // Международный журнал гуманитарных и естественных наук. - 2022. - № 7-2 (70). - С. 207-210.

[4] Сонин, А. Внутренний аудит для успешной компании / А. Сонин // Консультант. - 2019. - №19. - С. 20–25.

[5] Об аудиторской деятельности [федер. закон от 30.12.2008 N 307-ФЗ], [Электронный ресурс] // СПС «Консультант Плюс»: Законодательство: Версия Проф. – Режим доступа: <http://www.consultant.ru> (Дата обращения: 02.03.2023).

[6] American Institute of Certified Public Accountants (AICPA). Auditing and Accounting Guide, Audit Sampling / American Institute of Certified Public Accountants (AICPA), – 2017.

[7] American Institute of Certified Public Accountants (AICPA). John Wiley & Sons, Audit Sampling / American Institute of Certified Public Accountants (AICPA), – 2019.

[8] Maingot, M. Sampling Practices of Internal Auditors at Corporations on the Standard & Poor's Toronto Stock Exchange Composite Index / M. Maingot, T.K. Quon // Accounting Perspectives. – 2009. – Vol.8(3). – P.215-234.

[9] Moeller, R.M. Brink's Modern Internal Auditing: A Common Body of Knowledge /R.M. Moeller. – Wiley. – 8th Edition. – 2016. – 832 p.

[10] Moritz, M. Wesentlichkeitsallokation im Rahmen der Konzernabschlussprüfung Eine theoretische und empirische Analyse / M. Moritz. – Springer Gabler; Auflage. – 2016. – 304 p.

МЕТОДИКА АУДИТОРСКОЙ ПРОВЕРКИ УЧЕТА ФИНАНСОВЫХ ВЛОЖЕНИЙ

Сабитова Лейсан Ирековна¹

Алеткин Павел Александрович²

¹ *Казанский федеральный университет, Россия, г. Казань*

² *Доцент, к.н., Казанский федеральный университет, Россия, г. Казань*

*e-mail (электронный адрес для связи): leisansabitova99@mail.ru*¹,
*pavelaletkin@mail.ru*²

METHODOLOGY OF AUDIT OF ACCOUNTING OF FINANCIAL INVESTMENTS

*Sabitova Leysan Irekovna*¹

*Aletkin Pavel Alexandrovich*¹

¹ *Kazan Federal University, Russia, Kazan*

² *Associate Professor, Ph.D., Kazan Federal University, Russia, Kazan*

*e-mail (электронный адрес для связи): leisansabitova99@mail.ru*¹,
*pavelaletkin@mail.ru*²

Аннотация. В статье разработана стратегия и план аудита на примере условного предприятия, и проведены основные процедуры аудита финансовых вложений на условном примере.

Ключевые слова: аудит, финансовые вложения, аудиторская проверка, аудиторский риск.

Abstract. The article has developed an audit strategy and plan using the example of a conditional enterprise, and carried out the basic procedures for auditing financial investments using a conditional example.

Key words: audit, financial investments, audit, audit risk.

Высокая инвестиционная активность в современных условиях является ключевым условием экономического развития любого хозяйствующего субъекта. Для множества компаний во всем мире ключевая задача заключается в привлечении инвестиций, поскольку любая стратегия экономического развития предприятия предполагает расширение масштабов производственной деятельности, выход на новые рынки сбыта, освоение новых направлений. Все перечисленное требует постоянных финансовых вложений.

В настоящее время многие организации предпочитают направлять свободные средства во вложения различных видов, при этом может происходить нарушение законодательства, для поддержания правильности норм учета и законодательства необходима аудиторская проверка.

Основная цель аудита финансовых вложений, – сформировать обоснованное мнение независимого аудитора о достоверности и полноте информации об этих финансовых активах в бухгалтерской (финансовой) отчетности проверяемого хозяйствующего объекта.

Аудиторы проверяют следующие события:

1) Полноту и своевременность оформления необходимых документов по оценке, инвентаризации, учету финансовых вложений, согласно следующих хозяйственных операций:

- учет, оценка и инвентаризация финансовых вложений;
- сохранность, выбытие и их реализация;
- учет результатов по операциям от финансовых вложений.

2) Соблюдения требований учета согласно законодательным актам.

Для того чтобы сформулировать объективное мнение о достоверности и законности операций, осуществленных на предприятии с финансовыми вложениями, правильности их оформления и отражения в бухгалтерском учете и отчетности аудиторы должны решить ряд задач:

1) Проверить состав финансовых вложений по первичным документам и учетным регистрам.

Источниками информации для решения этой задачи послужат данные из первичных документов и учетных регистров и выяснение состава финансовых вложений предприятия. Аудиторы знакомятся с организацией учета и хранения ценных бумаг.

2) Подтвердить первичную оценку системы внутреннего контроля и бухгалтерского учета финансовых вложений.

Аудиторы на основе полученной информации заполняют заранее разработанные тесты. По результатам тестирования устанавливается оценка надежности систем и сравнивается с первоначальной оценкой, полученной на стадии планирования аудита.

3) Установить правильность отражения операций по финансовым вложениям в бухгалтерском учете.

Изучая порядок оформления этих операций, аудиторы производят взаимную сверку документов, которыми оформлялось движение финансовых вложений: договоры, акты приемки-передачи, ценные бумаги, сертификаты ценных бумаг, выписки из реестра акционеров, выписки по счету "депо" и др. Для проверки стоимости отдельных финансовых вложений (акции, доли в уставном капитале других предприятий, предоставленные займы) следует изучить договор купли-продажи ценных бумаг, учредительные договоры, договоры займа, договоры простого товарищества, расчетно-платежные документы, подтверждающие фактическое перечисление средств.

4) Подтвердить корректность формирования и использования учета резерва под обесценение таких активов, в части ценных бумаг.

Аудитору следует установить правильность формирования, использования и учета резервов под обесценение ценных бумаг, отражаемых на счете 59 «Резервы под обесценение вложений в ценные бумаги». Для этого необходимо проверить, что такой резерв формируется в конце года по итогам инвентаризации, в отдельности по каждому виду ценных бумаг, действительно котирующихся на бирже или специальных аукционах. Подтверждением такого обстоятельства могут служить сведения, распространяемые в открытой печати, в специальных бюллетенях и т.п.

5) Изучить процедуры предоставления займов сторонним предприятиям, где законность таких действий проверяется оформлением заключенных договоров займа и наличием платежных документов.

6) Изучить отражение в бухгалтерском учете доходов по операциям с финансовыми вложениями, а именно, применение в книгах принципа начисления.

Аудиторы должны подтвердить полноту и своевременность выполнения учетных записей. При отражении доходов в учете должен применяться принцип "начисления". Начисленные доходы должны отражаться в составе прочих доходов на счете 91 «Прочие доходы и расходы». Для получения исчерпывающей информации о суммах и сроках начисления доходов по финансовым вложениям, аудиторы могут сделать от своего имени или от имени предприятия-клиента запрос в адрес предприятий и организаций, выплативших доходы (в виде процентов, дивидендов и т.п.). Полученные сведения сравниваются с данными, указанными в регистрах бухгалтерского учета, проверяемого предприятия.

7) Проверить правильность оформления инвестиций в уставные капиталы других юридических лиц и совместную деятельность.

Источниками информации для решения этой задачи послужат данные из документов, устанавливающих обязательства сторон по сделкам, в том числе: учредительные документы; выписки из реестра акционеров; выписки из протоколов собраний акционеров, учредителей, совета директоров и т.п.; сертификаты акций и другие ценные бумаги; договоры займа; договоры о совместной деятельности (договоры простого товарищества).

8) Оценить качество инвентаризаций финансовых вложений.

Для этого аудиторам целесообразно самостоятельно провести инвентаризацию. Инвентаризация ценных бумаг проводится по отдельным эмитентам с указанием в акте названия, серии, номера, номинальной и фактической стоимости, сроков погашения и общей суммы. Реквизиты каждой ценной бумаги сопоставляются с данными книг (реестров), хранящихся в бухгалтерии предприятия. Инвентаризация ценных бумаг, сданных на хранение в специальные организации (банк, депозитарий и др.), заключается в сверке остатков сумм, числящихся на соответствующих счетах бухгалтерского учета предприятия, с данными выписок этих организаций. Финансовые вложения в уставные капиталы других предприятий, а также займы, предоставленные другим предприятиям, при инвентаризации должны быть подтверждены документами (учредительными договорами, договорами займа, расчетно-платежными документами).

9) Проконтролировать действующий на практике, зафиксированный в бухгалтерских книгах метод оценки стоимости ценных бумаг при их выбытии\списании.

Аудиторам следует подтвердить соответствие метода оценки себестоимости ценных бумаг, применяемого при их списании (выбытии), методу, зафиксированному в учетной политике предприятия (по себестоимости каждой ценной бумаги, по средней себестоимости; по себестоимости первых по времени приобретения ценных бумаг (метод ФИФО)). Для этого изучаются аналитические данные к счету 58 «Финансовые вложения», отражающие количество и себестоимость приобретенных и реализованных (выбывших) ценных бумаг.

Обнаруженные в ходе проверки ошибки и нарушения фиксируются в рабочей документации аудиторов и определяется их количественное влияние на показатели бухгалтерской отчетности.

Для качественного выполнения проверки в установленные сроки аудиторской организации необходимо составить продуманный план предстоящих работ.

Начиная разработку общего плана и программы аудита, а организация должна получить дополнительные сведения о проверяемом предприятии.

В процессе подготовки общего плана и программы аудита дается предварительная оценка эффективности системы внутреннего контроля на предприятии, устанавливается приемлемый уровень существенности и аудиторского риска, позволяющие считать бухгалтерскую отчетность достоверной, выявляются значимые для аудита области, намечается объем и последовательность выполнения аудиторских процедур, выбираются методики контроля.

Риск аудитора (аудиторский риск) означает вероятность того, что бухгалтерская отчетность экономического субъекта может содержать не выявленные существенные ошибки и/или искажения после подтверждения ее достоверности или, что она содержит существенные искажения, когда на самом деле таких искажений в бухгалтерской отчетности нет.

Аудиторский риск (АР) состоит из трех компонентов:

- внутрихозяйственный риск (неотъемлемый риск) (НР);
- риск средств контроля (РСК);
- риск необнаружения (чистый аудиторский риск) (РН).

Аудиторский риск можно представить в виде формулы:

$$AP = HR * PCK * RN$$

Оценка риска должна проводиться минимум три раза в ходе аудиторской проверки:

1. на стадии планирования до заключения договора;
2. на рабочем этапе;

3. на заключительной стадии аудита при выражении аудиторского мнения.

Существенность (применительно к установлению достоверной бухгалтерской отчетности) — это вероятность того, что применяемые аудиторские и иные, в том числе юридические, экспертные и т.д., процедуры позволяют определить наличие ошибок в отчетности экономического субъекта и оценить их влияние на принятие соответствующих решений ее пользователями.

Рассмотрим нахождение уровня существенности на примере ООО «АВС» представленном в таблице 1.

Таблица 1

Расчет уровня существенности для бухгалтерской отчетности ООО «АВС»

Наименование показателя	Значение показателя отчетности, тыс. руб.	Доля, %	Значение, применяемое для нахождения уровня существенности, руб.
Прибыль до налогообложения	12080	5	604,00
Выручка – нетто	444460	2	8889,20
Валюта баланса	194401	2	3888,02
Собственный капитал	63122	10	6312,20
Общие затраты	460736	2	9214,72

Находим среднее арифметическое: $УС = (604,00 + 8\ 889,20 + 3\ 888,02 + 6\ 312,20 + 9\ 214,72) / 5 = 5\ 782$ тыс. руб.

В процессе расчета уровня существенности необходимо осуществить его перерасчет исходя из максимального и минимального значений, который производится следующим образом:

$$\text{- наименьшее значение} = ((5\ 782 - 604,00) / 5\ 782) \cdot 100 = 89,55 \%$$

$$\text{- наибольшее значение} = ((9\ 214,72 - 5\ 782) / 5\ 782) \cdot 100 = 59,37 \%$$

Наибольшее и наименьшее значение базовых показателей имеют отклонения от полученного уровня существенности более 40 %, следовательно, производится перерасчет уровня существенности.

$$УС = (8\ 889,20 + 6\ 312,20 + 3\ 888,20) / 3 = 6\ 363 \text{ тыс. руб.}$$

$$УС = 6\ 363 / 194\ 401 \cdot 100 = 3,27 \%$$

Величина 6 363 тыс. руб. (3,27 %) является единым показателем уровня существенности для финансовой отчетности ООО «АВС».

Уровень существенности по операциям с финансовыми вложениями зависит от удельного веса соответствующих статей в валюте баланса.

$$\text{Удельный вес финансовых вложений} = 150000/194401=0,77.$$

Для получения искомого уровня существенности, перемножим полученный удельный вес и уровень существенности по бухгалтерской отчетности в целом.

$$\text{УС финансовых вложений} = 0,77*6\,363 = 4900 \text{ тыс. руб.}$$

Итого, уровень существенности по операциям с финансовыми вложениями составляет 4900 тыс. руб.

Таким образом, в случае выявления нарушений в ходе аудиторской проверки операций, связанных с финансовыми вложениями, значение которых выше значения уровня существенности по статьям «Долгосрочные финансовые вложения» и «Краткосрочные финансовые вложения», следует сделать вывод о том, что данные ошибки являются существенными, и напротив, если их значение ниже - ошибки являются не существенными.

На следующем этапе планирования формируется общая стратегия и план аудита учета финансовых вложений, которые позволяют эффективно и оптимально распределить затраты труда аудиторов.

План аудита является развитием общей стратегии аудиторской проверки и представляет собой детализированный перечень аудиторских процедур, необходимых для аудита финансовых вложений.

Аудит финансовых вложений включает в себя следующие этапы:

- ознакомительный этап;
- основной этап;
- заключительный этап.

На ознакомительном этапе аудита финансовых вложений анализируется информация о составе финансовых вложений на основании данных первичных документов и учетных регистров, проверяется наличие права собственности на них, изучается система внутреннего контроля финансовых вложений и организация хранения ценных бумаг, оценивается экономическая целесообразность финансовых вложений.

На основном этапе подтверждается первичная оценка системы внутреннего контроля и бухгалтерского учета финансовых вложений, проверяется своевременность и полнота отражения в бухгалтерском учете операций с финансовыми вложениями при соблюдении требований российского законодательства, а также достоверность начисления,

поступления и отражения в учете доходов по операциям с финансовыми вложениями.

Заключительный этап аудита финансовых вложений организации включает также проверку своевременности проведения инвентаризации финансовых вложений, выявление ее результатов и отражение на счетах бухгалтерского учета, а именно:

- проводилась ли инвентаризация финансовых вложений в случаях, установленных законодательством;

- были ли соблюдены сроки проведения инвентаризации, установленные организацией самостоятельно;

- соответствует ли документарное оформление инвентаризации требованиям Методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утвержденных Приказом Минфина России от 13.06.1995 N 49.

На данном этапе производится оформление и обобщение результатов проверки, включающее анализ выполнения программ аудита, классификацию выявленных ошибок и нарушений.

При проверке правильности ведения учета аудитор применяет следующие процедуры: пересчет, инспектирование, аналитические процедуры.

Пересчет используется для подтверждения достоверности расчетов сумм полученных доходов (дивидендов, процентов), налоговых расчетов, показателей отчетности, в частности отчета о прибылях и убытках, и др.

Инспектирование представляет собой проверку записей, документов или материальных активов и используется для проверки фактической передачи материальных ценностей в качестве вкладов в уставные капиталы других организаций, в совместную деятельность и т.д. Инспектирование может использоваться для подтверждения правильности отражения в бухгалтерском учете финансовых вложений, достоверности их оценки и т.д.

К аналитическим процедурам относятся:

- 1) сравнение фактических показателей бухгалтерской отчетности с плановыми (сметными) показателями, определенными экономическим субъектом;

- 2) сравнение фактических показателей бухгалтерской отчетности с прогнозными показателями, самостоятельно определенными аудитором;

- 3) сравнение показателей бухгалтерской отчетности и связанных с ними относительных коэффициентов отчетного периода с нормативными значениями, устанавливаемыми действующим законодательством или самим экономическим субъектом;

4) сравнение показателей бухгалтерской отчетности со среднеотраслевыми данными;

5) сравнение показателей бухгалтерской отчетности с небухгалтерскими данными (данными, не входящими в состав бухгалтерской отчетности);

6) анализ изменений с течением времени показателей бухгалтерской отчетности и относительных коэффициентов, связанных с ними;

7) другие виды аналитических процедур, в том числе учитывающие индивидуальные особенности организационной структуры экономического субъекта, в отношении которого проводится аудит.

Во время проведения аудиторской проверки приходится иметь дело с большим количеством документов, хозяйственных операций. Сплошное их изучение в предполагаемые сроки проверки провести не представляется возможным, поэтому аудитором проводится выборка из всей совокупности документов, представленных к проверке, и аудиторские процедуры применяются только к выборке.

Первым шагом в определении объема выборки аудитором может послужить стратификация, а именно разбиение генеральной совокупности на несколько подсовкупностей с целью отдельной проверки каждой из них. В случае с финансовыми вложениями критерием разделения может послужить тип финансового вложения.

Далее следует отдельно отобрать ключевые элементы и элементы наибольшей стоимости. К ключевым элементам относятся те документы, где, по мнению аудитора, могут быть обнаружены ошибки. В свою очередь, элементы наибольшей стоимости имеют стоимостное значение, превышающее степень точности, равную 97% от рассчитанного уровня существенности, а именно 4753 тыс. руб.

Будем считать, что в сумме количество элементов, превышающих вышеуказанную степень точности, а также количество ключевых элементов составляет 30 документов.

Предусмотрены различные подходы к определению объемов выборки для проверки сальдо и оборотов по счетам бухгалтерского учета. Число документов для проверки сальдо по счетам определяется исходя из следующей формуле 1:

$$ЭВ = ((ОС-ЭН-ЭК) * КП) : (УС * 0,97), \quad (1)$$

где ЭВ – число элементов выборки;

ОС – общий объем проверяемой совокупности в стоимостном выражении;

ЭН – суммарное стоимостное выражение элементов наибольшей стоимости;

ЭК - суммарное стоимостное выражение ключевых элементов;

КП – коэффициент проверки;

УС – уровень существенности.

Следует уточнить, что коэффициент проверки задается исходя из уровней трех рисков: неотъемлемого риска, риска средств контроля и риска пересекающихся процедур, который представляет собой риск того, что ошибка, возникшая в одном элементе выборки, проявится в сопутствующих документах. Уровни неотъемлемого и контрольного риска известны: они считаются высоким и низким соответственно.

Риск пересекающихся процедур установим средним, так как операции с финансовыми вложениями оказывают влияние на значения доходов и расходов, а, следовательно, прибыли и, как результат, налога на прибыль. Для определения коэффициента проверки обратимся к таблице 2.

Исходя из уровней рисков, коэффициент проверки (КП) составит 0,66.

Суммарная стоимость всех элементов совокупности по операциям с долгосрочными финансовыми вложениями составляет $ОС = 150000$ тыс. рублей.

Таблица 2

Значения коэффициента проверки в зависимости от значения аудиторских рисков

Наименование показателя	Степень риска								
	В	В	В	С	С	Н	Н	Н	Н
Неотъемлемый риск	В	В	В	С	С	Н	Н	Н	Н
Контрольный риск	В	В	С	С	С	В	В	С	Н
Риск пересек. процедур	В	С	Н	В	С	С	В	С	С
Коэффициент проверки	2,31	1,90	1,05	1,39	1,20	1,20	1,61	0,71	0,66

Суммарная стоимость элементов с наибольшей стоимостью и ключевых элементов равна $ЭН+ЭК = 20000$ тыс. рублей.

Рассчитаем число элементов выборки:

$$ЭВ = ((150000-20000) * 0,66): (4753) = 18 \text{ документов.}$$

Получаем, что объем выборки равен 18 документам.

Аудиторская выборка должна быть репрезентативной, что обеспечивается за счет выбранного механизма отбора, который не должен давать приоритета и не должен чинить препятствия на пути в выборку каким-либо элементам проверяемой совокупности.

«Аудиторская выборка» содержит несколько рекомендуемых методов отбора. Воспользуемся методом случайной выборки, как наиболее независимым.

Для осуществления случайной выборки необходима таблица случайных чисел, включающая заданное число строк и столбцов.

Для каждого элемента выборки аудитор должен произвольно выбрать два числа: первое должно находиться в диапазоне от 1 до количества строк; второе - в диапазоне от 1 до количества столбцов. На пересечении графы и строки с выбранными числами находится искомое случайное число.

Обычно, документы, попавшие в выборку последовательно пронумерованы. Обозначим начальное и конечное значение диапазона проверки соответственно ЗН и ЗК, а номер документа, который следует отобрать НД. Формула для определения номера документа выглядит следующим образом:

$$\text{НД} = (\text{ЗК} - \text{ЗН}) * \text{СЧ} + \text{ЗН}, \quad (2)$$

где СЧ - случайное число;

ЗН – начало нумерации документов

ЗК – конец нумерации документов

Таким образом, аудиторская выборка имеет несколько методик. Аудитор при выборе того или иного метода ориентируется на специфичность аудируемого объекта, а также на собственный опыт подобных проверок.

Список литературы.

[1] О бухгалтерском учете [Электронный ресурс]: Федеральный закон от 06.12.2011 г., № 402-ФЗ (ред. 04.11.2014 г.) // Справочно-правовая система «Гарант»

[2] Приказ Минфина России от 10.12.2002 № 126н (ред. от 06.04.2015) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет финансовых вложений» ПБУ 19/02».

[3] Подольский В.В., Савин А.И. Аудит. Учебник. — М.: Юрайт, 2018. — 592 с

[4] Федоренко И.Ф., Золотарева Г.С. Аудит. Учебник. — М.: Инфра-М, 2018. — 272 с.

[5] Шеремет А.Д., Старовойтова Е.В. Бухгалтерский учет и анализ. Учебник. Под общ. ред. проф. А.Д. Шеремета. — 3-е изд., перераб. и доп. — Москва: ИНФРА-М, 2023. — 472 с.

[6] Ahmadi, M. R., Sedghiani, B.A & Jamali, K (2010) Economic Consequences Qualified Audit Opinions: Evidence from listed Companies in Tehran Stock Exchange, Research Journal of Recent Sciences Vol. 2015, 3(10), 89-95.

[7] Gooijer, J. G., Hyndman, R. J., 2006. 25 years of time series forecasting. International Journal of Forecasting 22, 443-473.

[8] Jarmila Horvathova, Martina Mokrisova, Alzbeta Suhanyiova, Ladislav Suhanyi. Procedia Economics and Finance, Volume 34, 2015, pp. 360-367.

[9] Moradi, M., Salehi, M., Righi, M. & Moeinzadeh, M. (2011) The effect of qualified audit report on share prices and returns: Evidence of Iran, African Journal of Business Management. Vol.5 (8), 2011, pp. 3354-3360.

[10] Zdenka Gyurak Babelova, Marta Kucerova, Maria Homokyova Procedia Economics and Finance, Volume 34, 2015, pp. 376-381.

ПРОГНОЗИРОВАНИЕ ФИНАНСОВОГО СОСТОЯНИЯ КОМПАНИИ С ПРИМЕНЕНИЕМ РЕГРЕССИОННЫХ МОДЕЛЕЙ

*Сагитов Руслан Ринатович*¹

¹ Казанский (Приволжский) федеральный университет, г.Казань, Российская Федерация

e-mail (электронный адрес для связи): Ruslan.Sagitov2010@yandex.ru

FORECASTING THE FINANCIAL CONDITION OF A COMPANY USING REGRESSION MODELS

*Sagitov Ruslan Rinatovich*¹

¹ Kazan (Volga Region) Federal University, Kazan, Russian Federation

e-mail (электронный адрес для связи): Ruslan.Sagitov2010@yandex.ru

Аннотация. В рамках данного исследования рассмотрены вопросы, связанные с необходимостью прогнозирования как инструмента достижения тактических и стратегических целей хозяйствующих субъектов. В работе приводится обзор различных методов финансового прогнозирования. Кроме того, построены многофакторные регрессионные модели для оценки влияния факторов на чистую прибыль строительных компаний.

Ключевые слова: финансовое состояние, прогнозирование, финансовая устойчивость, регрессионный анализ.

Abstract. Within the framework of this study, issues related to the need for forecasting as a tool for achieving the tactical and strategic goals of business entities were considered. This provides an overview of the various methods of financial forecasting. In addition, multivariate regression models were built to assess the impact of factors on the net profit of construction companies.

Key words: financial condition, forecasting, financial stability, regression analysis.

ВВЕДЕНИЕ (INTRODUCTION)

В современных экономических реалиях, связанных с возрастающими финансовыми рисками, устойчивость компании является одним из ключевых

факторов её выживаемости. На фоне нарушений устоявшихся логистических цепочек, направлений реализации готовой продукции и источников получения необходимого сырья, многое зависит от эффективности работы финансового менеджмента компании в части контроля факторов, которые можно оценить, а, следовательно, минимизировать финансовые потери. Кроме того, серьезное воздействие на компании оказывают и внешние факторы – волатильность на финансовых рынках, колебания макроэкономических индикаторов, сложные взаимоотношения между государствами.

Нужно понимать, что возможности ретроспективного анализа в таких условиях весьма ограничены. Ретроспективный анализ финансового состояния компании нацелен на решение таких задач, как: определение уровня платежеспособности, расчёт финансовых индикаторов, оценка ликвидности, финансовой устойчивости, а также оценка эффективности функционирования компании в целом.

При этом, в качестве основной информационной базой для анализа финансовой устойчивости для внешних пользователей является бухгалтерская отчетность организаций, анализ которой позволяет оценить устойчивость компании за прошедший период – квартал, год, но позволяет сделать комплексные выводы о резервах для роста компании или рисках банкротства бизнеса в будущем.

Таким образом, для эффективного функционирования организации необходимо проводить качественную и количественную оценку будущего состояния хозяйствующего субъекта с учетом возможных изменений внешней и внутренней среды.

МЕТОДЫ (METHODS)

Для оценки стабильности функционирования компании применяется финансовое прогнозирование, которое представляет собой процесс разработки системы финансовых прогнозов, позволяющих субъекту хозяйствования эффективно организовать свою финансово-хозяйственную деятельность, разрабатывать финансовые планы и предупреждать или сглаживать негативные воздействия внешней и внутренней среды в условиях постоянной неопределенности и действия разнообразных рисков. Так, для роста уровня конкурентоспособности предприятия прогнозирование его деятельности является актуальной темой для исследования и важной составляющей его будущего развития.

Вопросам прогнозирования посвящены работы как отечественных, так и зарубежных ученых, среди которых можно выделить работы В.В. Баранова, И.И. Омельченко, А.И. Орлова, Т.В. Тепловой, Л.Н. Усенко, И.А. Бланка, К. Боумэна, Д. Стоуна, У. Хорнби и т.д.

Процесс прогнозирования вне зависимости от выбранного метода осуществляется в несколько этапов:

- определение цели составления прогноза и постановка конкретных задач.
- проведение анализа: определяются критерии оценки, качественные и количественные показатели, анализируются внутренние и внешние условия.
- выбор метода прогнозирования.
- оценка полученных результатов.
- принятие управленческих решений на основании проведенного исследования.

Прогноз финансового состояния предприятия может осуществляться с применением различных методов:

1. Метод экстраполяции (аналогии) основывается на изучении прошлого опыта, выявляется общая закономерность, которая независима во времени, сохраняется в долгосрочной перспективе, результаты проецируются на будущие исследования.

2. Метод экспертных оценок используется, если нет возможности провести математические расчеты – например, отсутствуют числовые показатели для оценки, а также в случае нестандартных ситуаций, когда необходима профессиональная оценка опытного эксперта. Основывается на интуитивной оценке на субъективной основе, на проведении тестирования или опроса с последующей оценкой полученных результатов.

3. Моделирование основывается на построении моделей для оценки данных конкретных объектов или явлений, их аналогов.

4. Статистические методы (методы средних и относительных величин, индексный метод, группировки, корреляционный анализ, регрессионный анализ)

5. Метод сценариев применяется при принятии управленческих решений для оценки вероятностного наступления того или иного события (например, имитационное моделирование маржинального дохода компании в различных условиях рыночной конъюнктуры)

В рамках данного исследования остановим свое внимание на прогнозировании финансового состояния компаний с позиции налоговых рисков с применением регрессионных моделей. Эмпирической базой исследования выступил строительный сектор экономики России. Исходными данными для проведения анализа послужила годовая отчетность компаний с 2017 по 2020 годы [3]. После исключения компаний, нарушающих репрезентативность выборки, эмпирическая база включила в себя 870

хозяйствующих субъектов. Распределение компаний по видам экономической деятельности представлено на рисунке 1:

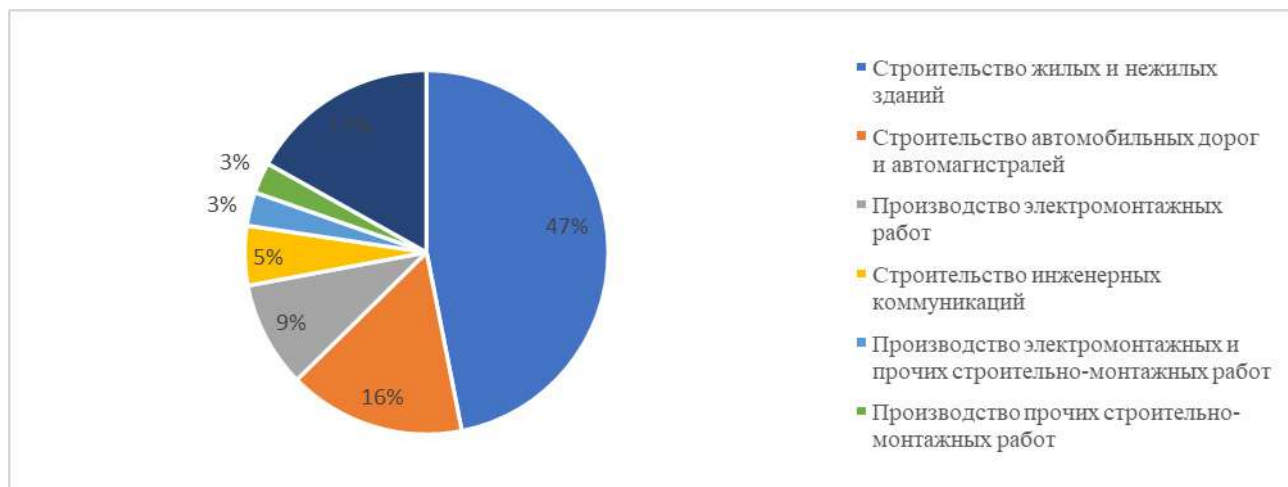


Рисунок 1. Распределение выборки в соответствии с «ОКВЭД»

При построении регрессионной модели выделяют зависимую и независимые переменные. Независимые переменные – факторы, оказывающие влияние на результирующий показатель (зависимую переменную) [2].

Чистая прибыль в исследовании, рассматривается как итоговый показатель, потому что она характеризует эффективность деятельности компании за определённый период времени. С точки зрения оценки налоговых рисков, выбор показателя не случаен, поскольку налоги (НДС, налог на имущество, налог на прибыль) и в целом налоговая нагрузка, оказывают существенное влияние с позиции финансового менеджмента на устойчивость бизнеса.

В работе для исследования факторов, воздействующих на чистую прибыль, использовалась классическая модель регрессий, с применением программного обеспечения «Gretl». В таблице 1 представлен перечень показателей, выбранных для проведения регрессионного анализа.

Таблица 1

Показатели для проведения регрессионного анализа

Показатель	Чистая прибыль	Налоги	Налог на прибыль	НДС	Чистые активы	Совокупный долг	Среднегодовая величина собственного капитала
Обозначение	Y	X1	X2	X3	X4	X5	X6

Для проведения анализа нами были сформулированы следующие гипотезы.

Гипотеза 1: Общая сумма уплаченных налогов, а также суммы по НДС и налогу на прибыль оказывают существенное воздействие на величину чистой прибыли. С одной стороны, с ростом налогов, как правило, возрастают и финансовые результаты, а с другой стороны – рост налогов ведет к уменьшению чистой прибыли.

Гипотеза 2: на чистую прибыль оказывает воздействие чистые активы и величина собственного капитала, показывающие уровень финансовой устойчивости бизнеса с позиции управления структурой капитала [1]. В данном случае ожидается прямая положительная взаимосвязь показателей.

Гипотеза 3: Долговая нагрузка оказывает влияние на чистую прибыль. С ростом показателя долговой нагрузки снижается финансовая устойчивость. Показатели должны иметь отрицательную связь.

Инструментарий корреляционно-регрессионного анализа финансовой устойчивости через воздействия налогов позволяет построить уравнение регрессии для оценки уровня воздействия размера уплаченных налогов на эффективность деятельности компании.

РЕЗУЛЬТАТЫ И ОБСУЖДЕНИЕ (RESULTS AND DISCUSSION)

На данном этапе необходимо проверить влияние выбранных факторов на чистую прибыль компаний. После исключения не значимых и мультиколлинеарных коэффициентов была построена многофакторная регрессионная модель, результаты которой представлены на рисунке ниже.

В соответствии с критерием Фишера модель оказалась значимой. Значение p равно 0,0000000, что значительно ниже значения 0,05, и подтверждает значимость модели на 5-процентном уровне. Табличное значение F -теста меньше, чем F -статистика, полученная в этом исследовании (2 749,7). Коэффициенты, включенные в модель, значимы по критерию Стьюдента. Отметим, что коэффициент детерминации нашей модели составил 79,8%, т.е. в нашей модели индикаторы объясняют 79,8% изменения чистой прибыли.

Проверка модели на однородность в соответствии с критерием Дарбина-Уотсона, подтвердило ее репрезентативность (критерий оказался равен 2,014).

В результате проверки модели на гетероскедастичность было установлено, что модель является однородной и гетероскедастичность отсутствует.

Модель 2: Объединенный (pooled) МНК, использовано наблюдений - 3480
 Включено 4 пространственных объектов
 Длина временного ряда = 870
 Зависимая переменная: Y

	Коэффициент	Ст. ошибка	t-статистика	P-значение	
const	-1,85111	1,00520	-1,842	0,0656	*
X1	-0,0224943	0,0122271	-1,840	0,0659	*
X2	2,79015	0,0413994	67,40	0,0000	***
X4	-0,0164291	0,00862865	-1,904	0,0570	*
X5	0,00129009	0,000756913	1,704	0,0884	*
X6	0,0946952	0,00994675	9,520	3,13e-021	***
Среднее зав. перемен	36,73385	Ст. откл. зав. перемен	106,2235		
Сумма кв. остатков	7918140	Ст. ошибка модели	47,74157		
R-квадрат	0,798290	Испр. R-квадрат	0,798000		
F(5, 3474)	2749,749	P-значение (F)	0,000000		
Лог. правдоподобие	-18387,90	Крит. Акаике	36787,79		
Крит. Шварца	36824,72	Крит. Хеннана-Куинна	36800,98		
Параметр rho	-0,007935	Стат. Дарбина-Вотсона	2,014414		

Тест Вайта (White) на гетероскедастичность -
 Нулевая гипотеза: гетероскедастичность отсутствует
 Тестовая статистика: LM = 892,722
 p-значение = P(Chi-квадрат(17) > 892,722) = 7,59644e-179

Рисунок 2. Результаты регрессионного анализа

Таким образом, в результате проведенного исследования все показатели за исключением НДС оказывают существенное влияние на чистую прибыль строительных компаний России.

ВЫВОДЫ (SUMMARY)

В ходе проверки выдвинутых гипотез подтвердилось наличие положительной взаимосвязи между чистой прибылью и уплаченными налогами. Кроме того, подтвердилась взаимосвязь результативного показателя показателями финансовой устойчивости и совокупного долга. Отметим, что гипотеза о воздействии НДС не подтвердилась, так как данный налог в большей степени влияет на размер выручки компании.

Таким образом, в рамках данного исследования была построена регрессионная модель на основе данных строительных компаний. Модель указывает на параметры, на которые необходимо обратить внимание в первую очередь при анализе изменения чистой прибыли с позиции налогов, то есть подчеркивается важность налогового планирования и бюджетирования. В итоговую модель вошли следующие факторы:

X1 –Налоги;

X2 – Налог на прибыль;

X4 – Чистые активы;

X5 – Совокупный долг;

X6 – Среднегодовая величина собственного капитала;

Данная модель имеет правильную спецификацию и не обладает мультиколлинеарностью факторов и гетероскедастичностью.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ (CONCLUSIONS)

Финансовое прогнозирование с применением многофакторных регрессионных моделей, позволяя оценить перспективы финансовой устойчивости предприятия, помогает ответить на вопрос, что его ожидает в будущем — финансовое благополучие или банкротство. Расчеты дают возможность получить прогнозируемые результаты по большому объему рассматриваемых показателей. Роль финансового прогнозирования в системе факторов обеспечения финансовой устойчивости предприятия заключается в том, что оно является основой для управленческих решений относительно будущего развития финансов компании.

Список литературы.

- [1] Гиляровская Л. Т. Экономический анализ: учебник для вузов / Л. Т. Гиляровская. — 2-е изд., доп. — М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2014. — 616 с.
- [2] Яковлев В.П. Эконометрика: Учебник для бакалавров /В.П.Яковлев - М.: Дашков и К, 2016. 384 с.
- [3] СПАРК: Система профессионального анализа рынков и компаний. Режим доступа: <http://www.spark-interfax.ru>

ЗНАЧЕНИЕ СТРУКТУРЫ ДОЛГОВЫХ ОБЯЗАТЕЛЬСТВ ДЛЯ СОВРЕМЕННОЙ ОРГАНИЗАЦИИ

Садриева Лейсан Искандеровна¹,
Лопухова Наталья Владимировна²

¹ *Казанский (Приволжский) федеральный университет, г.Казань, Российская Федерация*

² *Казанский (Приволжский) федеральный университет, г.Казань, Российская Федерация*

e-mail (электронный адрес для связи): Sadrieva_2017@inbox.ru

Sadrieva Leysan Iskanderovna¹,
Lopukhova Natalya Vladimirovna²

¹ *Kazan (Volga Region) Federal University, Kazan, Russian Federation*

² *Kazan (Volga Region) Federal University, Kazan, Russian Federation*
e-mail (электронный адрес для связи): Sadrieva_2017@inbox.ru

Аннотация. В ходе хозяйственной жизни организации находятся в тесной взаимосвязи с тремя сторонами экономической деятельности: поставщики, покупатели, государственные, бюджетные и налоговые органы. Именно поэтому для устойчивого развития и стабильного введения деятельности большую роль играет, верно,

поставленный учет расчетных операций и своевременность получения, оплаты и отражения денежных операций.

Актуальность темы «учет, контроль и анализ долговых обязательств организации» связана с тем, что кредиторская задолженность организации, ее состав, структура, динамика и качество оказывают воздействие на оборачиваемость капитала, который вложен в активы, тем самым влияя и на финансовое состояние предприятия-его платёжеспособность и финансовую устойчивость.

Ключевые слова: внутренний аудит, контроль, анализ, учет, расчетные операции

Abstract. *In the course of economic life, organizations are closely related to three sides of economic activity: suppliers, buyers, state, budgetary and tax authorities. That is why, for sustainable development and stable introduction of activities, the accounting of settlement operations and the timeliness of receipt, payment and reflection of cash transactions play a large role.*

The relevance of the topic "accounting, control and analysis of an organization's debt obligations" is associated with the fact that the organization's accounts payable, its composition, structure, dynamics and quality have an impact on the turnover of capital, which is invested in assets, thereby affecting the financial condition of the enterprise, its solvency and financial stability.

Key words: *internal audit, control, analysis, accounting, settlement operations*

ВВЕДЕНИЕ (INTRODUCTION)

В условиях рыночной экономики основными источниками финансирования для компаний становятся средства акционеров, собственная прибыль и денежные средства, которые компании могут получить в долг.

Долговые обязательства представляют собой средства, которые компания взяла в долг у кредиторов на реализацию своих целей, а также являются источником формирования новых активов [5].

Цели получения долговых обязательств бывают разнообразными:

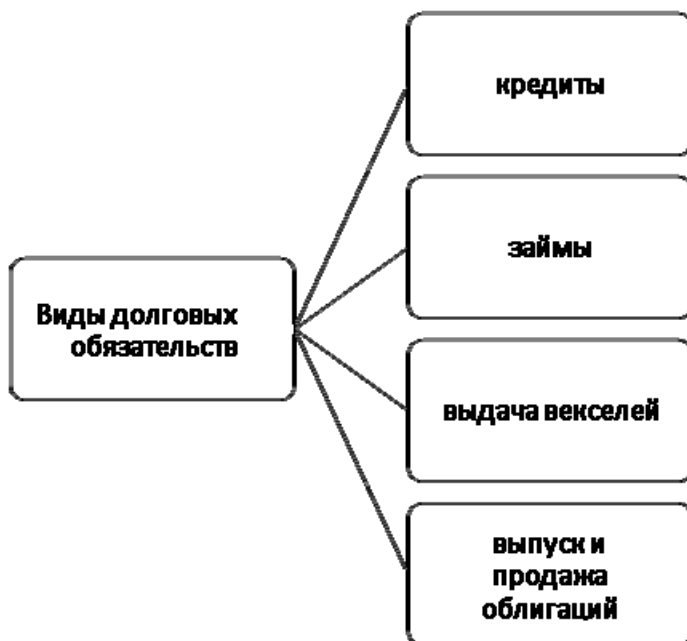
- пополнение оборотных средств (финансирование текущей деятельности, уплата налогов, сборов, расходов по аренде, заработной плате, рекламе и т.д.);
- покрытие расходов по капитальному ремонту, техническому перевооружению (модернизации);
- проведение научно-исследовательских и опытно-конструкторских, предпроектных и проектных работ;
- приобретение основных средств, нематериальных активов;
- расширение и консолидация бизнеса;
- рефинансирование кредитов (погашение задолженности перед третьими кредиторами) и др.

Особенно актуально привлечение кредитов и займов для осуществления долгосрочных инвестиций, поддержки необходимого уровня

оборотных средств для выпуска продукции, осуществления работ и оказания услуг. [4, с. 347].

Долговые обязательства компаний классифицируются по срокам:

- долгосрочные долговые обязательства;
- краткосрочные долговые обязательства.



Источник: Герасименко А. «Финансовая отчетность для руководителей» [3]

Рис.1. Виды долговых обязательств коммерческих организаций.

Долгосрочные долговые обязательства представляют собой обязательства, срок погашения которых составляет более 12 месяцев, краткосрочные долговые обязательства имеют срок погашения менее 12 месяцев.

Информация о долговых обязательствах компании содержится в бухгалтерском балансе и более подробно раскрывается в пояснениях к финансовой отчетности.

Основные виды долговых обязательств коммерческих компаний представлены на рисунке 1.

МЕТОДЫ (METHODOS)

При написании были использованы различные методы исследования: изучение и анализ нормативных документов, обобщение научных исследований и практического материала.

РЕЗУЛЬТАТЫ И ОБСУЖДЕНИЕ (RESULTS AND DISCUSSION)

Более подробно разберем каждый из видов долговых обязательств коммерческих компаний.

Кредиты представляют собой самый простой вид обязательств для учета. Сумма кредита учитывается в пассивах, а выплачиваемые проценты являются процентными расходами компании. При этом вся сумма или сумма, подлежащая оплате в течение следующих 12 месяцев, будет отражаться в разделе «краткосрочная задолженность» бухгалтерского баланса. [2]

Для получения кредита банк или другая кредитная организация (кредитор) заключают с заемщиком кредитный договор на предоставление денежных средств (кредита) заемщику в размере и на условиях, предусмотренных договором, а заемщик обязуется возвратить полученную денежную сумму и уплатить определенные проценты.

Кредитование организаций является специальным видом заемных отношений.

Согласно главе 42 Гражданского кодекса Российской Федерации, заем представляет собой разновидность гражданско-правового договора. По договору займа одна сторона передает в собственность другой стороне определенное имущество, а заемщик обязуется возвратить займодавцу такую же сумму денег, то есть сумму займа, или равное количество других полученных им вещей того же рода и качества. [1]

Сторонами договора займа являются займодавец (лицо, предоставляющее имущество) и заемщик (лицо, получающее имущество). Предметом договора займа является имущество, которое поговору займодавец предоставляет заемщику в его собственность. Имуществом могут выступать как денежные средства, так и другие материальные ценности, которые имеют определенные родовые признаки.

Договор займа может быть заключен путем выпуска и продажи облигаций в открытой или закрытой подписке. Для облигаций важно понятие номинала, под которым понимается сумма выплаты заемщиком при погашении процентов от номинала. Также может быть предусмотрена выплата процента от номинала.

Кредиты и займы обеспечиваются неустойкой, залогом, удержанием имущества должника, поручительством, банковской гарантией, задатком и другими способами, которые предусмотрены Гражданским кодексом Российской Федерации или договором. [1]

Возврат кредита осуществляется в заранее предусмотренном порядке. Заем обычно погашается единовременно, если другое не предусмотрено договором.

В практике кредитования существует понятие налогового кредита.

Налоговый кредит в зависимости от времени его предоставления имеет краткосрочный (сроком от 6 до 12 мес), среднесрочный (сроком от 1 года до 2 лет) и долгосрочный (сроком от 2 лет) характер.

По цели кредитования кредиты могут быть текущими (отсрочка и отсрочка уплаты налога) и инвестиционными. Инвестиционный налоговый кредит может быть предоставлен по налогу на прибыль организации, а также по региональным и местным налогам на срок от одного года до 5–10 лет. При предоставлении налогового кредита производится перенос установленного срока уплаты налога и сбора на более поздний срок с последующей поэтапной уплатой суммы кредита и начисленных процентов. Кредит может предоставляться в отношении всей подлежащей уплате суммы налога (сбора) или его части. Изменение срока уплаты налога и сбора может быть обеспечено залогом имущества, поручительством, банковской гарантией или другими способами.

Наряду с банковским и налоговым кредитованием, организации изыскивают дополнительные источники кредитных ресурсов, которым является коммерческий и товарный кредит.

В роли кредитора при коммерческом кредите выступают любые юридические лица, а не специализированные кредитно-финансовые организации; они передают вещи и денежные суммы в виде аванса, предварительной оплаты, отсрочки и рассрочки оплаты товаров, работ или услуг.

По договору товарного кредита предоставляются вещи, определенные родовыми признаками. К такому договору применяются правила Гражданского кодекса Российской Федерации в части кредитования, если другие положения не предусмотрены договором и не вытекают из существа обязательства.

Еще одним видом договора займа и долговых обязательств компании являются облигации. Облигации представляют собой ценную бумагу, которая удостоверяет право ее держателя на получение номинальной стоимости облигации или другого имущественного эквивалента, зафиксированного в ней процента от лица, выпустившего облигацию, в предусмотренный срок.

Согласно Федеральному закону от 22.04.1996 № 39-ФЗ «О рынке ценных бумаг» облигация относится к эмиссионным ценным бумагам:

- она закрепляет совокупность имущественных и неимущественных прав, подлежащих удостоверению, уступке и безусловному осуществлению;
- размещается выпусками;

-имеет равные объем и сроки осуществления прав внутри одного выпуска вне зависимости от времени приобретения.

Решение о размещении облигаций должно содержать:

-способ размещения облигаций;

-сумму номинальных стоимостей размещаемых облигаций;

-срок погашения размещаемых облигаций или порядок его определения;

-способы обеспечения исполнения обязательств по облигациям с обеспечением;

-указание на возможность досрочного погашения размещаемых облигаций по усмотрению эмитента (ст. 27.1–2 Федерального закона от 22.04.1996 № 39-ФЗ «О рынке ценных бумаг»).

В бухгалтерском учете выпуск облигаций организацией-эмитентом отражается как кредиторская задолженность по кредиту счетов 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» и 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам» с обособлением облигационных займов на этих счетах от других полученных заемных средств.

Долговое обязательство может также возникать при привлечении организацией заемных средств путем выдачи собственного векселя.

Векселем является письменное долговое обязательство, дающее его владельцу (векселедержателю) право требовать с лица, выдавшего или акцептовавшего обязательство, выплаты указанной в нем денежной суммы при наступлении срока платежа. В настоящее время организации могут принимать и выписывать векселя на любую сумму по их видам (простой и переводной, товарные и финансовые), а выдача векселей не требует выпуска и регистрации проспекта эмиссии.

К форме векселя предъявляются определенные требования:

-вексель должен быть составлен только в письменной форме и заверяться собственноручной подписью уполномоченного лица;

-вексель также должен содержать ряд обязательных реквизитов, в том числе: наименование «вексель» и вексельную сумму прописью; дату составления; обязательство уплатить определенную сумму; место и срок платежа; место составления; наименование векселедателя; наименование первого держателя векселя; подпись векселедателя. Условие, касающееся процентов, не является обязательным реквизитом и может содержаться только в векселях со сроком «по предъявлении» или «на определенный день после предъявления».

При получении вексельного займа основная сумма долга (вексельная сумма) учитывается организацией-векселедателем как кредиторская задолженность на сч. 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» и 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам».

ВЫВОДЫ (SUMMARY)

Таким образом, можно сделать вывод, что долговые обязательства являются важной составляющей в системе бухгалтерского учета коммерческих организаций. В отечественной литературе чаще всего выделяют 4 источника долгосрочных обязательств:

- кредиты;
- займы;
- выдача векселей;
- выпуск и продажа облигаций.

Учет расчетов по долговым обязательствам– это важный компонент в системе бухгалтерского учета. Расчеты, а также организация их бухгалтерского учета основаны на соответствующей правовой и нормативной базе. Действия главного бухгалтера, директора компании должны выстраиваться на основании требований законодательства.

Система нормативного регулирования бухгалтерского учета долговых обязательств, как и других объектов учета, может быть структурирована на несколько уровней: законодательный, нормативный, методический и локальный.

Стоит отметить, что долговые обязательства для компании являются более выгодными, чем долевой капитал, так как:

- сопряжены с меньшим риском, чем долевой капитал;
- долговые обязательства менее рискованные, чем долевой капитал, поскольку проценты по займам чаще всего фиксированы и обязательны к уплате.

Таким образом, можно сделать вывод, что наличие долговых обязательств в структуре капитала компании во многих случаях является выгодным и не является индикатором тяжелого финансового состояния в организации.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ (CONCLUSIONS)

Все без исключения компании рискуют тем, что на их балансе может образоваться долг. Что касается дебиторского долга, то это высоколиквидный актив, но несущий большие риски. Колоссальные объемы безнадежных, просроченных долгов перед кредиторами существенно

повышает затраты, которые направляются на обслуживание заемного капитала; увеличивают издержки компании.

Кредиторская задолженность значительно влияет на успешность и эффективность деятельности предприятия. прост кредиторской задолженности приводит к снижению платежеспособности, неэффективному соотношению между собственным и заемным капиталом, росту финансовой зависимости организации. Соответственно все экономические субъекты должны стремиться к снижению данной статьи пассива баланса путем своевременного, полного и достоверного учета расчетов с кредиторами и анализа кредиторской задолженности для своевременного реагирования на негативные факторы роста данного вида задолженности.

Список литературы.

- [1] Азрилян А.Н. Новый экономический словарь/Под ред. А.Н. Азриляна. 4-е изд. доп. М.: Институт новой экономики, 2018. – 751 с.
- [2] Богомолов, А.М. Управление дебиторской и кредиторской задолженностью как элемент системы внутреннего контроля на предприятии [Текст]/ А.М. Богомолов // Современный бухучет. – 2018. - №5. – С.20-22.
- [3] Герасименко А. Финансовая отчетность для руководителей и начинающих специалистов. - 1-е изд. - М.: Альпина Паблишер, 2021. - 432 с.
- [4] Гетьман В.Г. Бухгалтерский учет. - 1-е изд. - М.: НИЦ ИНФРА-М, 2023. - 591 с.
- [5] Что такое долговые обязательства // Газпромбанк URL: <https://gazprombank.investments/blog/questions/company-debt/> (дата обращения: 12.02.2023).

СРАВНЕНИЕ ПОДХОДОВ КРУПНЕЙШИХ КОМПАНИЙ РОССИИ К ПРЕДСТАВЛЕНИЮ ИНФОРМАЦИИ В ОТЧЕТЕ О ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТАХ

*Сибгатуллина Алина Радифовна*¹

*Ивановская Анна Валериевна*¹

¹ Казанский федеральный университет, Россия, г. Казань

¹ Казанский федеральный университет, Россия, г. Казань

e-mail (электронный адрес для связи): Alina72636240@mail.ru

COMPARISON OF APPROACHES OF THE LARGEST COMPANIES IN RUSSIA TO PRESENT INFORMATION IN THE STATEMENT OF FINANCIAL RESULTS

*Sibgatullina Alina Radifovna*¹
*Ivanovskaya Anna Valerievna*¹

¹ *Competitor of the Department of Accounting, Tashkent Financial Institute, Tashkent, Uzbekistan*

e-mail (электронный адрес для связи): Alina72636240@mail.ru

Аннотация. В статье проведен сравнительный анализ представления информации в отчете о финансовых результатах десяти крупнейшими компаниями России. Несмотря на наличие унифицированной формы отчета, сделан вывод об использовании компаниями различных подходов к представлению информации в данном отчете. На основе обобщения опыта данных компаний определены пути совершенствования состава и детализации статей отчета о финансовых результатах.

Ключевые слова. финансовый результат, отчет о финансовых результатах, отчет о совокупном доходе, международные стандарты финансовой отчетности, российские стандарты бухгалтерского учета.

Annotation. The article presents a comparative analysis of the presentation of information in the financial results report by ten largest companies in Russia. Despite the presence of a unified report form, it is concluded that companies use different approaches to presenting information in this report. Based on the generalization of the experience of these companies, ways to improve the composition and detail of the articles of the financial results report are determined.

Keywords. financial result, statement of financial results, statement of comprehensive income, International Financial Reporting Standards, Russian accounting standards.

Учитывая современные рыночные условия, преобразование нынешней системы бухгалтерского учета и отчетности в соответствии с условиями международных стандартов финансовой отчетности считается актуальной задачей для России [1, с. 16]. Объясняется это тем, что МСФО на данный момент являются одним из основных инструментов, в основе которых лежат принципы прозрачности и унифицированности информации о финансовом положении и финансовых результатах компании. Такая информация полезна для широкого круга участников рынка [2].

Одной из ключевых форм бухгалтерской (финансовой) отчетности является отчет о финансовых результатах. Форма данного отчета, утвержденная приказом Минфина России от 20.07.2010 г. № 66н «О формах бухгалтерской отчетности организаций» на сегодняшний день не в полной мере отвечает тем современным запросам, которые формируются пользователями отчетности [3]. Исходя из этого возникает важность рассмотрения того, как представляют данную форму отчетности крупнейшие компании России. Для достижения поставленной цели была сформирована обобщающая таблица 1, в которой отражены основные критерии сравнения представления информации в отчетах о финансовых результатах за 2021 год десяти крупнейшими компаниями России.

Таблица 1

Сравнительная характеристика отчетов о финансовых результатах компаний по ключевым аспектам

Comparative characteristics of reports on financial results of companies on key aspects

Наименование компании	Критерии сравнения			
	Форма отчета	Наличие дополнительных строк в отчете	Применение положений МСФО	Степень раскрытия информации в пояснениях к отчетности
1	2	3	4	5
ПАО «Мобильные ТелеСистемы»	Дополненная	Дополнительные строки	Да	Высокая
ПАО «ГМК «Норильский никель»	Дополненная	Дополнительные строки	Да	Высокая
ОАО «РЖД»	Стандартная	Нет	Нет	Средняя

Продолжение таблицы 1

1	2	3	4	5
ПАО «МегаФон»	Стандартная	Детализирующие строки	Да	Средняя
ПАО АНК «Башнефть»	Дополненная	Дополнительные и детализирующие строки	Да	Высокая
ПАО «Ростелеком»	Стандартная	Детализирующие строки	Да	Средняя
ПАО «ГАЗПРОМ»	Дополненная	Дополнительные и детализирующие строки	Да	Высокая
ПАО «КАМАЗ»	Дополненная	Дополнительные строки	Нет	Высокая
ПАО «Уралкалий»	Дополненная	Дополнительные строки	Нет	Высокая
ПАО «Татнефть» им. В.Д. Шашина	Дополненная	Дополнительные строки	Да	Средняя

Исходя из полученных сведений, можно отметить, что 70% от общего числа компаний, представляет дополненную форму отчетности, в которой отображаются дополнительные строки. Стандартная форма отчетности наблюдается у 30% компаний. Также 50 % компаний в своей отчетности формируют дополнительные строки, 20 % компаний в отчетности детализируют имеющиеся строки, а у 30% компаний имеются как дополнительные строки, так и наблюдается детализация стандартных. Только ОАО «РЖД» использует стандартную форму отчета о финансовых результатах без каких-либо модификаций.

При этом семь организаций в той или иной степени применяют положения МСФО при формировании учетной политики для целей ведения бухгалтерского учета по российским стандартам на основе п. 7 ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации» [4]. В частности, ПАО «Мобильные ТелеСистемы» не применяет способы ведения бухгалтерского учета, установленные ПБУ 9/99 и ПБУ 10/99, в отношении признания выручки и расходов, а основывается на применении МСФО (IFRS) 15 «Выручка по договорам с покупателями». Применение положений международных стандартов по отношению к выручке обеспечивает более достоверную ее оценку.

Помимо этого, ПАО «Мобильные ТелеСистемы» в отчете о финансовых результатах выделяет такие дополнительные строки, как процентный расход по обязательствам по аренде и доля в чистой прибыли дочерних и ассоциированных предприятий, в связи с применением IFRS 16 «Аренда» и IAS 28 «Инвестиции в ассоциированные и совместные предприятия».

Высокая степень раскрытия информации в пояснениях к бухгалтерской (финансовой) отчетности наблюдается лишь у 60% компаний, в то время как 40% от общего числа анализируемых экономических субъектов недостаточно полно раскрывают информацию о финансовых результатах.

Подробная детализация выручки и себестоимости продаж в отчете о финансовых результатах представлена у ПАО «Газпром». Также небольшая детализация данных строк присутствует у ПАО «Ростелеком». Однако степень их раскрытия намного выше у ПАО «Газпром».

Примечательным является то, что ПАО ГМК «Норильский никель», ПАО АНК «Башнефть», ПАО «Татнефть» им. В.Д. Шашина в соответствии с ФСБУ 5/2019 «Запасы» изменили подход к порядку отражения в учете и отчетности операций начисления и восстановления резерва под обесценение запасов. Например, ПАО «ГМК «Норильский никель» начисление и восстановление резерва под обесценение запасов (за исключением товаров для дарения, материалов, используемых в инвестиционной деятельности) отражает в составе себестоимости продаж.

ПАО АНК «Башнефть» с 1 января 2019 года реализует право на получение возмещения акциза по собственному нефтяному сырью, направленному на переработку («обратный» акциз). В связи с этим компания отражает данный акциз в отчете о финансовых результатах по строке «Себестоимость продаж» и в зависимости от макроэкономических показателей он может как уменьшать, так и увеличивать показатель данной строки.

ПАО АНК «Башнефть» и ПАО «Татнефть» им. В.Д. Шашина выделяют дополнительную строку в составе показателей, формирующих прибыль (убыток) от продаж: расходы, связанные с разведкой и оценкой запасов нефти и газа. Добавление данного показателя объясняется спецификой деятельности добывающих компаний. Так, ПАО АНК «Башнефть» по данной строке отображает расходы, которые не связаны непосредственно с открытием новых месторождений, в частности, прямые и косвенные затраты на разведку месторождения, в частности затраты на геологические и геофизические работы. ПАО «Татнефть» включает в эту строку в основном затраты на амортизацию, связанные с разведкой и оценкой месторождений запасов нефти и газа.

ПАО «КАМАЗ» в отчете о финансовых результатах, в отличие от других компаний, формирует дополнительную строку – «Прочие поступления» – непосредственно после выручки. В ней отражаются суммы полученной государственной помощи, в том числе на компенсацию расходов, включаемых в себестоимость, на финансирование капитальных затрат. ПАО «Уралкалий» доходы по полученной государственной помощи отражает в отдельной строке «Государственная помощь» за итогом прибыли (убытка) от продаж. ПАО «Мегафон» полученные государственные субсидии относит в состав прочих доходов.

ПАО «ГМК «Норильский никель», ПАО АНК «Башнефть», ПАО «Газпром», ПАО «Татнефть» им. В.Д. Шашина в отчете о финансовых результатах представляют такую дополнительную строку, как «Перераспределение налога на прибыль внутри консолидированной группы налогоплательщиков», что объясняется особенностями обложения налогом на прибыль.

ПАО «КАМАЗ», ПАО «Татнефть» им. В.Д. Шашина, ПАО «Уралкалий», ПАО «Газпром», ПАО «Ростелеком», ПАО «МегаФон», в отчете о финансовых результатах отражают за итогом чистой прибыли результат от переоценки внеоборотных активов. У пяти компаний заполнена строка «Результат прочих операций, не включаемый в чистую прибыль». Причем, ПАО «КАМАЗ», ПАО «РЖД», ПАО «Татнефть» им. В.Д. Шашина детализируют состав данного показателя в пояснениях к отчетности, а в бухгалтерской (финансовой) отчетности таких компаний, как ПАО «Мобильные ТелеСистемы» и ПАО «Ростелеком» состав данного показателя не раскрыт.

Исходя из выше проведенного сравнительного анализа, можно сделать вывод о том, что наиболее наглядный отчет о финансовых результатах формируют такие компании как ПАО «Газпром», ПАО «Мобильные ТелеСистемы», ПАО АНК «Башнефть», ПАО «Ростелеком», ПАО «Уралкалий», ПАО «КАМАЗ». Наиболее стандартизированная форма отчета о финансовых результатах применяется в ОАО «РЖД» и ПАО «МегаФон». В остальных компаниях наблюдается наличие дополнительных строк, которые способствуют отражению специфики их деятельности.

На основе проведенного сравнительного анализа можно сформулировать следующие рекомендации по повышению качества информации в отчете о финансовых результатах.

Предлагаем отображать детализацию выручки, себестоимости продаж и валовой прибыли в отчете о финансовых результатах. В качестве примера в данном случае может выступать отчетность ПАО «Газпром».

Для удобства проведения анализа показателей прибыли и рентабельности рекомендуем в составе показателей, формирующих прибыль или убыток от продаж, отдельной строкой показывать суммы обесценения активов и их восстановления, что очень актуально в настоящее время для компаний в связи с необходимостью отражения обесценения запасов и основных средств.

Интересен опыт ПАО «КАМАЗ» по отражению доходов, связанных с государственной помощью на финансирование обычной деятельности, не в составе прочих доходов, а отдельной строкой наряду с показателем выручки. Такой подход могут применить и другие компании, если обоснуют его в своей учетной политике, он обеспечивает выполнение принципа соответствия доходов и расходов.

В бухгалтерской (финансовой) отчетности за 2022 год у многих компаний может существенно возрасти показатель «Проценты к уплате» за счет отражения процентов по арендным операциям. Рекомендуем выделять их отдельной строкой «Проценты к уплате по аренде», что повысит прозрачность и сопоставимость информации в отчете о финансовых результатах.

Минфином России был разработан проект ФСБУ «Бухгалтерская отчетность организации», согласно которому организации будут вправе самостоятельно разрабатывать и утверждать формы бухгалтерской отчетности на основе образцов форм, которые будут приложены к этому стандарту, с учетом специфики своей деятельности, а также определять детализацию показателей по статьям отчетов [5]. В проекте ФСБУ «Бухгалтерская отчетность организации» приведен перечень числовых показателей отчета о финансовых результатах, среди которых есть «Результат от выбытия внеоборотных активов». Рекомендуем организациям самостоятельно ввести данную строку в отчет о финансовых результатах за

2022 год, поскольку уже сейчас ФСБУ 6/2020 «Основные средства» и ФСБУ 26/2020 «Капитальные вложения» требуют свернутого отражения финансового результата по операциям списания основных средств и капитальных вложений.

Следует отметить, что на данный момент существует достаточно большее количество дискуссий по поводу совокупности представляемых в отчете о финансовых результатах показателей. Определение достаточного количества показателей для отражения достоверной информации, которая позволит удовлетворить запросы пользователей – вот ключевое направление, на которое необходимо обратить внимание каждой организации. Формирование отчета о финансовых результатах должно осуществляться с учетом специфики деятельности организации. Изменение наименования и числа статей отчета о финансовых результатах в зависимости от характера операций не будет противоречить международным принципам. Вопрос об изменении действующей стандартной формы отчета о финансовых результатах очень актуален на данный момент и требует принятия определенных мер со стороны Министерства финансов Российской Федерации.

Список литературы.

[1] Куликова Л.И. Формирование резервов под обесценение запасов: историческая ретроспектива, современные проблемы и решения // Вестник ИПБ (Вестник профессиональных бухгалтеров). – 2022. – № 5. – С. 15-25.

[2] Куликова Л.И., Губайдуллина А.Р. Профессиональное суждение бухгалтера как инструмент формирования финансовой отчетности: монография. – Москва: Проспект, 2016. – 128 с.

[3] О формах бухгалтерской отчетности организаций: приказ Минфина России от 20.07.2010 № 66н.

[4] Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008): приказ Минфина России от 06.10.2008 №106н.

[5] Проект федерального стандарта бухгалтерского учёта «Бухгалтерская отчётность организации». Режим доступа: http://bmcenter.ru/Files/proekt_FSBU_Buhgalterskaya_otchetnost (дата обращения 28.02.2023).

ИНФОРМАЦИЯ О ВИДАХ КАПИТАЛОВ В ИНТЕГРИРОВАННОЙ ОТЧЕТНОСТИ: ОЦЕНКА КАЧЕСТВА ПРЕДСТАВЛЕНИЯ

*Куликова Лидия Ивановна*¹,
*Скирневская Диана Валерьевна*²

¹ Доктор экономических наук, профессор кафедры учета, анализа и аудита Института управления, экономики и финансов Казанский федеральный университет, г.Казань, Российская Федерация

² Магистрант кафедры учета, анализа и аудита Института управления, экономики и финансов Казанский федеральный университет, г.Казань, Российская Федерация

e-mail (электронный адрес для связи): *likulikova@inbox.ru*,
diana67ru@mail.ru

INFORMATION ABOUT THE TYPES OF CAPITAL IN INTEGRATED REPORTING: ASSESSMENT OF THE QUALITY OF PRESENTATION

*Kulikova Lidiya Ivanovna*¹,
*Skirnevskaya Diana Valeryevna*²

¹ Doctor of sciences in economics, professor, Associate Professor of the Department of Accounting, Analysis and Audit Institute of Management, Economics and Finance Kazan Federal University, Kazan, Russian Federation

² Master student of the Institute of Management, Economics and Finance Kazan Federal University, Kazan, Russian Federation

e-mail (электронный адрес для связи): *likulikova@inbox.ru*,
diana67ru@mail.ru

Аннотация. В статье рассматривается понятие интегрированной отчетности с точки зрения раскрытия информации о видах капиталов. Продемонстрированы показатели природного, человеческого, социально- репутационного, финансового, интеллектуального и производственного капиталов. Проанализированы годовые отчеты крупных отечественных и зарубежных компаний различных отраслей. Также авторами предложены мероприятия по раскрытию детальной информации о видах капиталов согласно Международным основам интегрированной отчетности.

Ключевые слова: интегрированная отчетность, виды капиталов, бизнес-модель, создание стоимости, годовой отчет.

Abstract. The article discusses the concept of integrated reporting in terms of disclosure of information about the types of capital. The indicators of natural, human, socio-reputational, financial, intellectual and industrial capital are demonstrated. Annual reports of large domestic and foreign companies of various industries are analyzed. The authors also proposed measures to disclose detailed information about the types of capital in accordance with the International Framework of Integrated Reporting.

Key words: integrated reporting, types of capital, business model, value creation, annual re-port.

Растущие потребности заинтересованных пользователей в получении прозрачной информации о результатах деятельности организаций позволяют рассматривать интегрированную отчетность в качестве приоритетной формы отчетности. В условиях динамично изменяющейся конъюнктуры производства товаров и оказания услуг вопросы стабильности функционирования бизнеса, оптимальности построения бизнес-процессов, актуальности самой бизнес-идеи выходят на первый план. Иными словами, наиболее актуальными становятся вопросы не только максимизации прибыли, но и устойчивости бизнеса, сохранения вложенных инвестиций как таковых.

В формате интегрированной отчетности компания отчитывается по всем аспектам своей деятельности и презентует свои взаимоотношения со всеми заинтересованными сторонами. Ключевыми составляющими интегрированного отчета являются стратегия и бизнес-модель компании.

В настоящее время регулирование интегрированной отчетности осуществляется на основе Международных основ интегрированной отчетности (МОИО). В соответствии с данным документом интегрированный отчет представляет собой краткое отображение того, как стратегия, управление, результаты и перспективы организации в контексте внешней среды ведут к созданию стоимости в краткосрочной, среднесрочной и долгосрочной перспективе [1].

Анализируя подходы к определению интегрированной отчетности, можно сказать, что эксперты в данной области по-разному трактуют данный термин. Так профессор Малиновская Н.В. трактует интегрированный отчет как новую модель корпоративной отчетности, в основе которой лежит концепция интегрированного мышления, предполагающая взаимосвязь финансовой и управленческой отчетности, отчетов о корпоративном управлении и вознаграждениях, а также отчетов в области устойчивого развития [2].

Формирование интегрированного отчета предусматривает включение ряда аспектов, характеризующих деятельность организации в целом. Международные основы интегрированной отчетности выделяют ряд элементов, необходимых для публичного раскрытия информации о взаимодействии между внутренними и внешними процессами предприятия с целью повышения инвестиционной привлекательности бизнеса. МОИО предусмотрены такие элементы как: обзор организации и внешняя среда; управление; бизнес-модель; риски и возможности; стратегия и распределение ресурсов; результаты деятельности; перспективы на будущее; основные принципы подготовки и презентации отчета; общие рекомендации по подготовке отчета [1].

Раскрытие данных элементов в интегрированном отчете способствует многогранному анализу как финансовой, так и нефинансовой информации для принятия соответствующих управленческих решений.

В процессе своей хозяйственной деятельности организация потребляет ресурсы для получения конечного результата на выходе в виде финансовых показателей, таких как выручка, прибыль и др. На основании этого наиболее значимым элементом в раскрытии информации служит бизнес-модель, которая характеризует создание стоимости с использованием ряда капиталов.

На основе исследования подходов к представлению информации о видах капиталов в интегрированной отчетности таких авторов, как М.А. Вахрушина [3], Л.Н. Герасимова [4], О.В. Ефимова [5], Н.В. Малиновская [6] и др., можно сделать вывод, что в основном рассматривается шесть видов капитала, необходимых для развития деятельности компании, а именно природный, человеческий, интеллектуальный, финансовый, производственный и социально-репутационный.

Некоторые ученые предлагают выделение других капиталов. Так, например, В.Г. Когденко и М.В. Мельник предлагают обособленное выделение цифрового капитала, входящего в интеллектуальный [7, 8].

В соответствии с МОИО природный капитал представляет собой возобновляемые и невозобновляемые природные ресурсы и процессы, которые позволяют создавать товары или услуги, поддерживающие прошлое, настоящее или будущее процветание организации. Такой капитал может включать информацию о полезных ископаемых, водных ресурсах, растительном и животном разнообразии и др. [1].

Под человеческим капиталом понимаются компетенции сотрудников, их способности и опыт, а также их мотивация внедрять инновации. К данному капиталу можно отнести информацию о структуре управления, сведения о численности сотрудников, в том числе гендерное распределение, меры поддержки сотрудникам и т.д. [1].

МОИО определяют производственный капитал как производственные физические объекты (в отличие от природных физических объектов), имеющиеся у организации для производства товаров или оказания услуг, включая стоимость оборудования, инфраструктуру компании и др. [1].

Согласно МОИО, интеллектуальный капитал – это организационные нематериальные активы включающие сведения об интеллектуальной собственности, а именно патентах, лицензиях, а также знаниях и профессиональных навыках и т.д. [1].

Рассматривая социально-репутационный капитал, можно сказать, что он представляет собой институты и отношения в рамках сообществ и между ними, а также между группами заинтересованных сторон и другими группами, и способность делиться информацией для повышения

индивидуального и коллективного благосостояния. К данному капиталу могут относиться сведения об основных контрагентах, социальных инвестициях, а именно поддержке незащищенным группам населения, развития культур и спорта и т.д. [1].

Проводя исследование интегрированных или годовых отчетов как отечественных, так и зарубежных компаний, можно сказать, что бизнес-модели рассматриваемых организаций отличаются по составу капиталов и раскрытию информации о них, в том числе числовых показателей, бизнес-процессов и структуре содержания. Нами был проведен анализ показателей интегрированной или годовой отчетности восьми отечественных и двух зарубежных организаций различных видов деятельности в части раскрытия информации о капиталах, результаты которого представлены в таблице 1.

Таблица 1

Сведения о раскрываемых капиталах в интегрированных (годовых) отчетах организаций различной отраслевой принадлежности

Название организации	Отраслевая принадлежность компаний	Вид капитала	Раскрываемые сведения о капитале
ПАО «РОСНЕФТЬ»	Нефтедобывающая	1. Финансовый 2. Социально-репутационный 3. Человеческий 4. Интеллектуальный 5. Природный 6. Производственный	1. Инвестиционные вложения в проекты 2. Страны присутствия 3. Численность квалифицированного персонала 4. Количество научно-исследовательских институтов в составе компании и их деятельность 5. Инвестиции в сохранение экосистемы 6. Число заводов в России и за рубежом
ОАО «РЖД»	Транспорт	Отсутствуют	Отсутствует
ПАО «НОРНИКЕЛЬ»	Горно-металлургическая	1. Минерально-сырьевая база 2. Персонал 3. Производственные активы 4. Вспомогательные активы	1. Количество запасов сырья и срок обеспеченности ими 2. Численность сотрудников 3. Количество заводов, фабрик и рудников 4. Логистика, НИОКР
ПАО «РОССЕТИ»	Электроэнергетическая	1. Социально-репутационный 2. Человеческий 3. Интеллектуальный 4. Природный 5. Производственный	1. Рейтинг компании 2. Численность сотрудников и доля профессиональных работников в их числе 3. Количество патентов и затраты на внедрение 4. Затраты на охрану окружающей среды, числовые показатели использованных ресурсов, в том

			числе земельных и водных 5. Инфраструктура
ПАО «МАГНИТ»	Розничная торговля	Отсутствуют	Отсутствуют
ПАО «Сбербанк»	Банковская деятельность	Отсутствуют	Отсутствуют
ПАО «Татнефть»	Нефтедобыва ющая	1. Финансовый 2. Социально- репутационный 3. Человеческий 4. Интеллектуальный 5. Природный 6. Производственный	1. Стоимость инвестиций и капитальных вложений 2. Число стран присутствия и участие в международном договоре 3. Число квалифицированных работников 4. Кол-во исследовательских институтов 5. Стоимость инвестиций, вложенных в охрану окружающей среды 6. Кол-во предприятий с указанием их бизнес-направлений
Renault Group	Автомобилест роение	1. Человеческий 2. Финансовый 3. Интеллектуальный 4. Производственный 5. Социально- репутационный	1. Число сотрудников по гендерному происхождению, кол-во подразделений по странам присутствия 2. Стоимость собственного капитала в разрезе компаний-акционеров с приведением процентного соотношения 3. Количество патентов, затраты на НИОКР, число академий, лабораторий и научно- исследовательских институтов 4. Кол-во промышленных заводов 5. Число проданных автомобилей, поставщиков запчастей и услуг
Pacific Basin Shipping Limited	Морские перевозки	1. Финансовый 2. Социально- репутационный (отношения с заинтересованными сторонами) 3. Человеческий (сотрудники, культура и офисная сеть) 4. Интеллектуальный 5. Природный 6. Производственный (флот)	Отсутствуют
Eisai Co	Фармацевтиче ская	1. Финансовый 2. Социально- репутационный 3. Человеческий 4. Интеллектуальный	1. Чистый доход, коэффициент собственного капитала, приходящийся на владельцев материнской компании в %, чистый долг, кредитный рейтинг

		5. Природный 6. Производственный	2. Стратегии партнерства, инициативы по улучшению доступа к лекарственным средствам 3. Число персонала, наем и обучение сотрудников 4. Опыт и знания в области создания лекарств 5. Кол-во производственных площадок
--	--	-------------------------------------	---

На основании данных приведенной таблицы 1 можно сделать вывод, что в целом исследуемые нами как отечественные, так и зарубежные организации частично раскрывают информацию о видах капиталов, используемых для создания стоимости в своих бизнес-моделях. Однако не все из анализируемых компаний демонстрируют данную модель и не в полной мере раскрывают сведения об используемых капиталах в своих годовых отчетах.

Наиболее полное раскрытие информации в соответствии с МОИО осуществляют такие компании, как ПАО «РОСНЕФТЬ», ПАО «Татнефть», Eisai Co.

Так, например, Eisai Co раскрывает сведения о каждом виде капитала, где подробно описывает каждую составляющую капитала, в том числе количественные показатели с выделением разделов для каждого капитала [9]. Также детализировано представляет сведения о капиталах ПАО «РОСНЕФТЬ», где наглядно в бизнес-модели представлены числовые показатели капитал-ресурсов и капитал-результатов, в разрезе этапов хозяйственной деятельности [10]. Подробное описание капиталов присутствует в годовом интегрированном отчете ПАО «Татнефть», где данная организация раскрывает числовые значения капиталов, а также стоимостные показатели, полученные в процессе создания стоимости по видам деятельности [11].

Частично раскрывают информацию о капиталах, используемых в своей деятельности такие предприятия, как ПАО «Норникель» [12], ПАО «Россети» [13], Renault Group [14]. Названные компании раскрывают не все виды капиталов, применяемых в процессе хозяйственной деятельности, что свидетельствует о частичном соответствии МОИО. Так, например, ПАО «Россети» не раскрывает сведения о финансовом капитале, а зарубежная компания Renault Group информацию о природном капитале. Отечественная компания ПАО «Норникель» именуется капиталы не в соответствии с МОИО, а применяет свою терминологию.

Зарубежная компания Pacific Basin Shipping Limited в годовом отчете представляет сведения о капиталах в своей бизнес-модели, а именно

стратегические направления для создания стоимости капитала без указания стоимостных значений [15].

ПАО «РЖД» [16], ПАО «Сбербанк» [17] и ПАО «Магнит» [18] демонстрируют бизнес-модель, однако не представляют информацию о своих капиталах.

Рассматривая интегрированные или годовые отчеты отечественных компаний, хотелось бы отметить, что предприятия нефте- и горнодобывающей отраслей раскрывают информацию о капиталах в соответствии с МОИО с детализацией в разрезе видов деятельности, в том числе указывают стоимостные показатели, характеризующие тот или иной ресурс. Компании банковской сферы и торговли не раскрывают сведения о капиталах.

Не менее важным моментом, на котором хотелось бы акцентировать внимание является, то, что зарубежная компания Eisai Co представила подробную информацию об используемых капиталах в своем годовом отчете согласно МОИО, а именно раскрыла сведения о каждом капитале в отдельном разделе.

Исходя из вышесказанного, нами предлагается использовать опыт зарубежных компаний раскрытия информации о капиталах согласно МОИО, то есть представлять бизнес-модель с детальным описанием капитал-ресурсов и капитал-результатов по видам деятельности, указывая стоимостные значения для каждого ресурса как на входе, так и на выходе. Также хотелось бы предложить компаниям выделять отдельные разделы для каждого вида капитала, где будет представлена характеристика используемых ресурсов, их стоимостное выражение, направления их использования по этапам производственной деятельности, стратегические приоритеты в использовании ресурсов, а также полученные результаты соответствии со спецификой деятельности.

Список литературы.

[1] Международные основы интегрированной отчетности [Электронный ресурс] – Режим доступа: <https://www.integratedreporting.org/wp-content/uploads/2021/06/International-Integrated-Reporting-Framework-January-2021-Russian.pdf>

[2] Малиновская Н. В. «Интегрированная отчетность - инновационная модель корпоративной отчетности», Международный бухгалтерский учет, №38, с. 12-17, 2013

[3] Вахрушина М.А. Управленческий учет как современная учетная парадигма бюджетных учреждений // Учет. Анализ. Аудит. 2016. № 1. С. 74-89.

[4] Герасимова Л.Н. Необходимость отражения в бухгалтерском учете информации нефинансового характера // Учет. Анализ. Аудит. 2015. № 1. С. 77-81.

[5] Ефимова О.В. Матричный подход к формированию и раскрытию информации о ресурсах в интегрированной отчетности организации // Аудиторские ведомости. 2017. № 3. С. 23-34.

[6] Малиновская Н.В. Раскрытие информации о капиталах в интегрированной отчетности // Бухучет в здравоохранении. 2015. № 11-12. С. 23-29.

[7] Когденко В.Г., Мельник М.В. Современные тенденции в бизнес-анализе: исследование экосистемы компании, анализ информационной составляющей бизнес-модели, оценка возможностей роста // Экономический анализ: теория и практика. 2017. Т. 16. № 10. С. 1878-1897.

[8] Когденко В.Г. Анализ интегрированной отчетности: нематериальные виды капитала // Инновационное развитие экономики. 2016. № 4. С. 247-254.

[9] Отчет о создании ценности (бывший интегрированный отчет) Eisai Co [Электронный ресурс] – Режим доступа: <https://www.eisai.com/ir/library/annual/pdf/epdf2022vcr.pdf>

[10] Годовой отчет ПАО «Роснефть» за 2021 год [Электронный ресурс] - Режим доступа https://www.rosneft.ru/upload/site1/document_file/a_report_2021.pdf

[11] Годовой отчет ПАО «Татнефть» за 2021 год [Электронный ресурс] - Режим доступа: <https://www.tatneft.ru/uploads/publications/63ad35722e0b8939200037.pdf>

[12] Годовой отчет ПАО «Норникель» за 2021 год [Электронный ресурс] - Режим доступа: https://www.nornickel.ru/upload/iblock/53b/k7mqjhb1n9o0y8eieu0adzgn3b98z8xg/NN_AR_2021_Book_RUS_26.09.22.pdf

[13] Годовой отчет ПАО «Россети» за 2021 год [Электронный ресурс] - Режим доступа: http://www.rustocks.com/put.phtml/MRKH_2021_RUS.pdf

[14] Интегрированный отчет Renault group за 2021-2022 года [Электронный ресурс] – Режим доступа: https://www.renaultgroup.com/wp-content/uploads/2022/07/renault_group_integrated_report_2021-2022.pdf

[15] Годовой отчет Pacific Basin Shipping Limited 2022 года [Электронный ресурс] – Режим доступа: https://www.pacificbasin.com/upload/en/ir/financial_disclosure/report/2022/e2343_Annual_Report_2022.pdf

[16] Годовой отчет ПАО «РЖД» за 2021 год [Электронный ресурс] - Режим доступа: <https://company.rzd.ru/api/media/resources/1843232?action=download>

[17] Годовой отчет ПАО «Сбербанк» за 2021 год [Электронный ресурс] - Режим доступа: https://www.sberbank.com/common/img/uploaded/_new_site/com/gosa2021/yr-sber-ar20-rus.pdf

[18] Годовой отчет ПАО «Магнит» за 2021 год [Электронный ресурс] - Режим доступ: <http://report2021ru.magnit.com/reports/magnit/annual/2021/gb/Russian/0/.html>

ВЛИЯНИЕ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ КРАТКОСРОЧНОГО ПРИРОСТА КАПИТАЛА ПО СРАВНЕНИЮ С ДОЛГОСРОЧНЫМ НА ДОЛГОСРОЧНЫЕ ИНВЕСТИЦИИ

*Хаерова Эндже Ильдаровна*¹

¹ Казанский национальный исследовательский технический университет им. А.Н. Туполева–КАИ, г.Казань, Российская Федерация

e-mail (электронный адрес для связи): engikhaer@gmail.com

THE EFFECT OF TAXATION OF SHORT-TERM CAPITAL GAINS COMPARED TO LONG-TERM ON LONG-TERM INVESTMENTS

*Haerova Endzhe Ildarovna*¹

¹ Kazan National Research Technical University named after A.N. Tupolev–KAI, Kazan, Russian Federation

e-mail (электронный адрес для связи): engikhaer@gmail.com

Аннотация. Давление со стороны краткосрочных инвесторов может повредить инвестициям в инновационные долгосрочные проекты, повышающие стоимость. В данной работе была исследована и проанализирована эффективность часто предлагаемого налогового инструмента политики для смягчения этой проблемы: введение дифференцированно более высоких налогов на краткосрочный прирост капитала по сравнению с долгосрочным приростом капитала. Используя панель из 30 стран ОЭСР, в семи из которых за период 1991–2006 гг. произошло 21 изменение в дифференцированном налогообложении прироста капитала, было обнаружено, что поощрение долгосрочного владения за счет более низких налогов связано с большими инновациями. Свидетельства дополняют наше понимание реального воздействия налогообложения на торговлю инвесторов и дают информацию для дебатов об использовании налогов на прирост капитала для устранения корпоративной близорукости. Также в ходе анализа была выявлена существенная разница между краткосрочными и долгосрочными капиталами и доказано, что внимание налоговыми последствиям инвестирования в акции является критически важным навыком, который необходимо развивать. В процессе исследований было установлено, что стимул экономить на налогах на прирост капитала действительно привязывает как индивидуальных инвесторов, так и взаимные фонды к более длительным горизонтам владения.

Ключевые слова: краткосрочный прирост, налогообложение, инвестиция, инновация, капитал.

Abstract. Pressure from short-term investors can hurt investments in innovative long-term projects that increase value. In this paper, the effectiveness of the often-proposed tax policy tool to mitigate this problem was investigated and analyzed: the introduction of differentially higher taxes on short-term capital gains compared to long-term capital gains. Using a panel from 30 OECD countries, in seven of which for the period 1991–2006. There have been 21 changes in the differentiated taxation of capital gains, and it has been found that encouraging long-term ownership through lower taxes is associated with greater innovation. The evidence adds to our understanding of the real impact of taxation on investors' trading and provides information for the debate about the use of capital gains taxes to eliminate corporate myopia.

The analysis also revealed a significant difference between short-term and long-term capital and proved that attention to the tax consequences of investing in stocks is a critical skill that needs to be developed. In the course of research, it was found that the incentive to save on capital gains taxes really binds both individual investors and mutual funds to longer ownership horizons.

Key words: *short-term growth, taxation, investment, innovation, capital.*

ВВЕДЕНИЕ (INTRODUCTION)

Инвестиции в инновационные технологии и продукты важны для долгосрочного экономического роста, но краткосрочное владение акциями может препятствовать инновациям. Аргумент состоит в том, что стремление к инновациям часто требует обширных предварительных инвестиций в исследования и разработки, человеческий капитал и другие нематериальные активы, которые, как ожидается, окупятся в долгосрочной перспективе, но в ущерб краткосрочной прибыли. Таким образом, может пройти много времени, прежде чем стоимость этих инвестиций станет очевидной для посторонних и отразится в оценках фирм. Таким образом, менеджеры, которые достаточно озабочены краткосрочными оценками, могут недостаточно инвестировать в инновации [1].

Более краткосрочная собственность усиливает управленческие стимулы для такого близорукого поведения двумя способами. Во-первых, менеджеры, учитывающие интересы акционеров, могут уделять больше внимания краткосрочным оценкам. Во-вторых, более краткосрочное владение может усугубить недооценку долгосрочных инвестиций, поскольку краткосрочные инвесторы могут направить свои исследовательские усилия на прогнозирование квартальной прибыли. Несколько исследований (как основанных на опросах, так и архивных) предоставляют доказательства, согласующиеся с этим пагубным эффектом краткосрочного владения акциями [2].

В этом исследовании мы оцениваем эффективность часто предлагаемого налогового инструмента политики в смягчении этого неблагоприятного эффекта краткосрочного владения акциями: введение более высоких налогов на краткосрочный прирост капитала по сравнению с долгосрочным приростом капитала. Гипотеза состоит в том, что налоговая структура, которая позволяет акционерам удерживать большую (меньшую) часть прибыли от оценки, полученной в течение более длительных (более коротких) горизонтов, будет мотивировать акционеров быть более ориентированными на долгосрочную перспективу [3].

Менеджеры, действуя в интересах акционеров, будут уделять больше внимания долгосрочным оценкам, что, в свою очередь, будет стимулировать инвестиции в инновации. В поддержку этой идеи несколько исследований показывают, что стимул экономить на налогах на прирост капитала действительно привязывает как индивидуальных инвесторов, так и взаимные фонды к более длительным горизонтам владения. Кроме того, обнаружили,

что этот эффект «фиксации» прироста капитала также влияет на поведение инвесторов таким образом, что предполагает долгосрочное взаимодействие с инвестируемыми фирмами [4].

В отличие от приведенных выше аргументов, увеличение затрат акционеров на ликвидацию своих активов в предпочтительном для них горизонте может препятствовать инновациям. Повышение налоговых издержек может сократить предложение капитала для финансирования инноваций со стороны инвесторов.

Окончательно, дифференцированные налоги на прирост капитала могут подорвать доверие к «угрозе выхода» как средству дисциплинирования менеджеров, делая продажу акций более дорогостоящей для инвесторов. Обеспокоенные тем, что они не смогут защитить свои инвестиции за счет быстрого выхода, инвесторы могут не захотеть финансировать инновации [5].

МЕТОДЫ (METHODS)

Чтобы проверить вышесказанную гипотезу, составим всеобъемлющий международный набор данных о ставках налога на прирост капитала для 30 стран ОЭСР с 1991 по 2006 год. Мы обнаружили, что в семи странах наблюдается поэтапное изменение дополнительных налогов, взимаемых с краткосрочных активов, по сравнению с долгосрочными налогами на прирост капитала (далее *TaxDiff*) [6].

Мы обнаружили, что, когда страны увеличивают вознаграждение за долгосрочное владение, взимая дополнительные налоги с краткосрочного прироста капитала по сравнению с долгосрочным приростом капитала, фирмы в этой стране демонстрируют значительный рост инновационной продукции.

Оценки экономически велики: увеличение *TaxDiff* на пять процентных пунктов связано с увеличением годового выпуска инноваций на 2–3% к концу трех лет после изменения налога [7].

В поддержку предположения о параллельных тенденциях, присущего плану глубокоэшелонированной защиты, мы не находим свидетельств инновационных изменений за пять лет до налоговых изменений. Далее мы обнаруживаем, что наши результаты остаются в силе независимо от того, является ли *TaxDiff* увеличивается из-за увеличения налога на краткосрочный прирост капитала или снижения налога на долгосрочный прирост капитала. Тот факт, что рост инноваций проявляется даже после увеличения краткосрочного налога на прирост капитала, означает, что наши результаты нельзя объяснить снижением стоимости капитала или версии с уменьшенным управленческим риском, что является результатом снижения уровня налога на прирост капитала [8].

Наше исследование вносит свой вклад в литературу, предоставляя данные о том, как дифференцированное налогообложение краткосрочного прироста капитала по сравнению с долгосрочным на уровне отдельных акционеров может повлиять на корпоративный доход, инвестиции в патентоспособные инновации. Это свидетельство имеет последствия для политических дебатов об использовании дифференцированного налогообложения прироста капитала для борьбы с корпоративной близорукостью.

В более широком смысле наша статья дает информацию для дискуссии о том, могут ли налоги на торговую деятельность сдерживать поведение инвесторов, порождающее негативные социальные внешние эффекты. Эту идею предлагали многие экономисты, начиная с Кейнса (1936).

Например, Stiglitz (1989) предложил использовать налоги на финансовые операции, чтобы воспрепятствовать спекулятивной краткосрочной торговле, которая может вызвать негативные внешние эффекты для реальной экономики [9]. Несколько исследований исследуют эту идею, изучая, как налоги на финансовые операции влияют на результаты рынка капитала, такие как волатильность доходности, ликвидность и поведение инвесторов при торговле. Инновационные последствия наказания за краткосрочное владение акциями посредством дифференцированного налогообложения прироста капитала теоретически неоднозначны.

РЕЗУЛЬТАТЫ И ОБСУЖДЕНИЕ (RESULTS AND DISCUSSION)

Данные исследования показывают, как изменения в дифференцированном налогообложении прироста капитала в иностранных (т. е. не входящих в США) странах ОЭСР влияют на выпуск инноваций, поставляемых в США в виде патентных заявок. Мы раскрываем поэтапное изменение налога на прирост капитала в семи из 30 стран (Австрия, Чешская Республика, Германия, Португалия, Словакия, Испания и Турция), разумно распределенных в период с 1991 по 2006 год. С долей примерно 22,7% от общего ВВП [10].

Также были продемонстрированы, как инновации, поставляемые зарубежными странами ОЭСР, зависят от их режима налогообложения прироста капитала. Был использован обобщенный план глубокого анализа, который оценивает, как изменение объема инноваций в стране зависит от степени изменения TaxDiff.

ВЫВОДЫ (SUMMARY)

Несколько исследований подтверждают, что давление со стороны краткосрочных инвесторов может затруднить для корпораций осуществление инновационных инвестиций с длительным периодом созревания. В этом исследовании мы приводим доказательства эффективности часто предлагаемого политического инструмента для смягчения этой проблемы:

введение более высоких налогов на краткосрочный прирост капитала по сравнению с долгосрочным приростом капитала. Используя панель из 30 стран ОЭСР и множественные изменения налога на прирост капитала за 16 лет, было обнаружено, что при увеличении вознаграждений за долгосрочное владение, взимая дополнительные налоги с краткосрочного прироста капитала по сравнению с долгосрочным приростом капитала, фирмы в этой стране демонстрируют значительный рост инновационной продукции.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ (CONCLUSIONS)

Система налогообложения является одним из важнейших факторов, влияющих на решение об инвестировании, особенно если речь идет о прямых иностранных инвестициях. В целом на принятие решений оказывают влияние как налоговые, так и неналоговые факторы, при помощи которых осуществляется сравнение потенциальной прибыли от инвестиций и риска.

Повышение налоговых издержек может сократить предложение капитала для финансирования инноваций со стороны инвесторов, которые ценят возможность быстро конвертировать акции в наличные деньги по низкой цене из-за своей уязвимости к шокам ликвидности. Кроме того, сокращение участия таких ликвидных трейдеров на фондовых рынках может привести к сокращению торговли информированными трейдерами (например, Кайл, 1989), нанося ущерб информационной эффективности цен. Это может еще больше сдерживать инновации, ослабляя управленческие стимулы к инвестициям, ценность которых не отражается в ценах.

Окончательно, дифференцированные налоги на прирост капитала могут подрывать доверие к «угрозе выхода» как средству дисциплинирования менеджеров, делая продажу акций более дорогостоящей для инвесторов.

Список литературы.

- [1] Брусов П.Н., Филатова Т.В., Орехова Н.П. Современные корпоративные финансы и инвестиции: монография. 2-е изд. М.: КноРус, 2014.
- [2] Матвеева Т. Ю. Введение в макроэкономику: Учеб. пособие. - 2-е изд., испр. - М.: Издательский дом ГУ ВШЭ, 2018. - 512с.
- [3] Воловик Е. Налоговое обозрение Финансовая газета. Региональный выпуск. - №4. - 2015. - С.5.
- [4] Brusov Peter, Filatova Tatiana, Mukhadin Eskindarov, Natali Orehova, Pavel Brusov, Anastasia Brusova. Influence of debt financing on the effectiveness of the finite duration investment project. *Applied Financial Economics*. 2011. V. 22 (13). P. 1043–1052.
- [5] Налогообложение организаций / под ред. Л.И. Гончаренко М.: КноРус, 2014.
- [6] Modigliani F., Miller M. Some estimates of the Cost of Capital to the Electric Utility Industry 1954–1957 // *American Economic Review*. 1966. P. 261–297.
- [7] Modigliani F., Miller M. The Cost of Capital, Corporate Finance and the Theory of Investment // *American Economic Review*. 1958. Vol. 48. № 4. P. 261–297.
- [8] H. Huizinga, J. Financ. Econ. Capital gains taxation and the cost of capital: evidence from unanticipated cross-border transfers of tax base // *Journal of Accounting and Economics*. 2018. Vol. 74, Issue 1.

[9] D. Bergstresser Do after-tax returns affect mutual fund inflows? // Journal of Accounting and Economics. March 2002. Vol. 63, Issue 3, Pages 381-414.

[10] Калашников А.А. Налоговое стимулирование инвестиционной деятельности: возможности совершенствования // Экономический анализ: теория и практика. 2013. №47 -350 с.

РОЛЬ ПРОГРАММНОГО ОБЕСПЕЧЕНИЯ SAP В РЕИНЖИНИРИНГЕ БИЗНЕС-ПРОЦЕССОВ

*Хисматуллина Диляра Захировна*¹

¹ ФГАОУ ВО «Казанский (Приволжский) федеральный университет»
Набережночелнинский институт, Россия, г. Набережные Челны,
Российская Федерация

*e-mail (электронный адрес для связи): Dilya1985khis@gmail.com,
dzkhismatullina@stud.kpfu.ru*

ROLE OF SAP AS A PROGRAMM SOLUTION IN BUSINESS REENGINEERING PROCESS

*Khismatullina Dilara Zakhirovna*¹

¹ Kazan (Volga Region) Federal University, Naberezhnye Chelny Institute,
Russia, Naberezhnye Chelny, Russian Federation

*e-mail (электронный адрес для связи): Dilya1985khis@gmail.com,
dzkhismatullina@stud.kpfu.ru*

Аннотация. Статья посвящена роли SAP в качестве программного обеспечения в реализации реинжиниринга бизнес-процессов. Представлены определение реинжиниринга бизнес-процессов, его роль, трудности, с которыми сталкиваются организации задачи, необходимы виды и типы анализа.

Ключевые слова: реинжиниринг бизнес-процессов, BPR, информационные технологии, SAP.

Abstract. Article is dedicated to role of SAP as a program solution for business process reengineering. The article also presents the definition of business process reengineering, its role, difficulties faced by organizations, tasks, types of analysis that are needed.

Key words: business process reengineering process, BPR, information technologies, SAP.

При оптимизации процессов на предприятии всегда возникает вопрос о том, как их нужно менять. Реинжиниринг бизнес-процессов (Business Process Reengineering или BPR) — это не еще один метод сокращения размеров организации и не очередное улучшение качества какого-либо отдельного процесса. Цель реинжиниринга — это радикальное изменение процессов.

BPR начинается с реконструкции процессов, которая приводит к фундаментальным изменениям во многих аспектах организации, включая

организационную структуру, показатели эффективности (KPI), систему поощрений и тд. BPR в значительной степени полагается на использование информационных технологий (ИТ) для создания радикально отличающихся методов работы для достижения улучшений в необходимом объеме.

Ранее внедрение ИТ было направлено на автоматизацию существующих процессов в организации. ИТ не сможет кардинально повысить производительность, если процессы управления, включая саму организационную структуру, не будут изменены таким образом, чтобы учесть и максимизировать преимущества текущих достижений в ИТ-среде.

Существуют следующие четыре элемента в качестве принципов реинжиниринга:

- ориентация на процесс;
- амбиции;
- переосмысление правил ведения бизнеса;
- творческое использование ИТ.

Творческое использование информационных технологий играет важную роль в формировании и реструктуризации организации. Ранее ИТ, по существу, реализовывал существующие бизнес-правила, играя роль второстепенного игрока. На сегодняшний день ИТ выступают как движущая сила изменений.

Однако неспособность принять изменения является самой большой проблемой для BPR. На сегодняшнем рынке перемены должны рассматриваться как благо, и их необходимо принять. Так как BPR требует значительных изменений не только в процессах, но и в фундаментальном способе управления людьми, эти изменения рассматриваются как угроза работе, карьере и безопасности человека.

Для решения проблем, возникающих в результате работы по реинжинирингу, необходимо использовать проверенные методы для решения конкретных проблем. Эти вопросы могут варьироваться от стратегического планирования на высоком уровне до детальной разработки новых должностных инструкций.

Решение же SAP способствует интеграции бизнес-процессов по всему предприятию вместо того, чтобы полагаться на отдельные системы для каждого отдела или функциональной области, которые могут не взаимодействовать друг с другом.

В BPR большая часть работы связана с анализом данных о существующих процессах и последующим их сравнением. Инструменты управления проектами (PM) также могут быть использованы для проведения анализа бизнес-процессов.

Задачи анализа BPR традиционно состоит из следующих пунктов:

- Сбор данных о существующем процессе.
- Разбивка существующего процесса на виды деятельности.
- Сбор информации о расходах, персонале и материалах для каждого вида деятельности.
- Фиксирование последовательности, алгоритма и времени выполнения нескольких действий.
- Сбор информационных потоков и материалов в режиме онлайн.

Инструменты PM не подходят для представления данных и материальных потоков в рамках процессов. Однако, если инструменты PM используются в сочетании с электронными таблицами (что является одной из выдающихся особенностей системы SAP), они могут быть очень эффективными при сравнении производительности и затрат альтернативных технологических схем. SAP сочетает в себе функции обоих инструментов BPR и PM.

Любой комплексный набор инструментов BPR должен быть способен выполнять следующие функции:

- Инструмент планирования;
- Инструмент анализа структуры организации;
- Инструмент анализа моделирования;
- Инструмент ABC анализа;
- Инструмент графического моделирования;
- Инструмент бизнес-метрик;
- Инструменты сравнительного анализа.

Чтобы извлечь максимальную выгоду из BPR, все вышеперечисленные модули должны будут взаимодействовать друг с другом. Более того, при больших объемах функциональность клиент-сервера должна позволять всем членам команды более эффективно координировать работу над различными процессами. Было продемонстрировано, что системы, подобные SAP, обеспечивают вышеуказанные функции.

Информационные системы должны разрабатываться в соответствии с процессами, а не согласно существующим структурной организации. В противном случае перепроектирование процессов в BPR не сможет эффективно поддерживаться. Вот почему бизнес-процессы должны быть четко определены и концептуализированы. Опыт показал, что система SAP

позволила специалистам по BPR идентифицировать и концептуализировать бизнес-процессы во время и после завершения работы по BPR.

В сегодняшнем деловом климате компаниям нужна легко адаптируемая информационная инфраструктура, при этом организации должны иметь возможность изменять или расширять свои системы быстро и эффективно, в ответ на новые требования бизнеса, экономики и тд.

Им также необходимо программное и аппаратное обеспечение, которое может работать совместно с другим программным обеспечением в организации. Эти системы должны быть способны развиваться вместе с организацией и в то же время обеспечивать высокий уровень интеграции между источниками данных (внутренними и внешними) и бизнес-приложениями.

Бизнес-интеграция является естественным развитием системной интеграции. Роль программного обеспечения SAP в BPR — это реструктуризация ИТ-операций без одновременного изменения бизнес-процессов и, в свою очередь, организационной структуры. Соответственно, интеграция, ориентированная на поток бизнес-процессов по всему предприятию, является наиболее эффективным подходом.

Технология и инфраструктура SAP удовлетворяют эту потребность, и, кроме того, система SAP предоставляет возможность активно контролировать бизнес-процессы. Организации, внедрившие систему SAP, обнаружили, что они смогли интегрировать свои коммуникационные услуги и поддержку рабочих процессов, а также получить прочную и открытую основу для коммуникации по всему миру.

Во время реорганизации процесса необходимо разработать компонент обеспечения целостности процесса, чтобы гарантировать, что в новую систему и бизнес-процессы встроен соответствующий уровень внутреннего контроля. Сторонник целостности систем должен быть сосредоточен на создании надежной среды, в которой будут функционировать бизнес-процессы. Развитие среды обеспечения целостности должно снизить организационные риски отдела в целом и должно гарантировать, что средства контроля, внедренные в систему, не обременяют бизнес-процессы.

Установлено, что такие системы, как SAP, предоставляют множество технических опций для обеспечения целостности и эффективности процессов во время и после BPR. Компонент process integrity, встроенный в систему SAP, предоставил механизм, который решает проблемы контроля и создает соответствующую среду для перепроектирования бизнес-процессов.

Реинжиниринг бизнес-процессов по определению — это быстрая и радикальная перестройка стратегических бизнес-процессов и организационных структур с целью оптимизации рабочих процессов и производительности в организации.

В интересах руководства оценить несколько сценариев проектирования и лично убедиться в достоинствах, недостатках, проблемах с внедрением и затратах, связанных с каждым из них. Многие организации обнаружили, что SAP предоставляет ту необходимую гибкость, которая позволяет контролировать бизнес-процессы и предлагать клиентам более широкий спектр услуг при одновременной оптимизации процессов и контроле затрат.

Список литературы.

- [1] Электронная энциклопедия Wikipedia: https://en.wikipedia.org/wiki/SAP_Enterprise_Learning (Дата обращения 10.02.2023)
- [2] SAP за 24 часа / Джордж Андерсон, Ларокка Даниэль. Днепропетровск: Баланс Бизнес Букс, 2007. – 432 с.
- [3] Планирование и управление производством с помощью SAP ERP / Йорг Томас Дикерсбах и Герхард Келлер; [пер. с англ. П. Шапчиц]. – Санкт-Петербург: Экспер РП, 2011. – 608 с.
- [4] Настольная книга аналитика. Практическое руководство по проектированию бизнес-процессов и организационной структуры. - М.: 1С-Паблишинг, 2021, - 360 с., ил.

КРАУДФАНДИНГ КАК СОВРЕМЕННЫЙ ВСПОМОГАТЕЛЬНЫЙ ФИНАНСОВЫЙ РЫЧАГ БИЗНЕСА

***Яруллин Эмиль Фанилевич,
Подгорная Алла Игоревна,
Шуралева Анастасия Андреевна¹***

¹ *Казанский федеральный университет, г.Казань, Российская Федерация*

e-mail (электронный адрес для связи): emil072002@mail.ru

CROWDFUNDING AS A MODERN AUXILIARY FINANCIAL LEVER FOR BUSINESS

***Iarullin Emil Fanilevich,
Podgornaya Alla Igorevna,
Shuraleva Anastasia Andreevna¹***

¹ *Kazan Federal University, Kazan, Russian Federation*

e-mail (электронный адрес для связи): emil072002@mail.ru

Аннотация. В статье рассмотрены принципы работы краудфандинга как современного способа привлечения или увеличения денежного капитала для реализации задуманной идеи. Проанализированы его преимущества и недостатки, а также подробно описаны популярные виды краудфандинга, к которым прибегают большинство фаундеров.

Ключевые слова: краудфандинг, проект, фаундеры, бэкеры, инвесторы, реализация, финансовые вложения.

***Abstract.** The article discusses the principles of crowdfunding as a modern way to attract or increase money capital to implement the idea. An analysis was made of its advantages and disadvantages, and the popular types of crowdfunding are described in detail used by most founders.*

***Key words:** crowdfunding, project, founders, backers, investors, implementation, financial investments.*

ВВЕДЕНИЕ

Краудфандинг – это способ сбора денежных средств и других ресурсов воедино на добровольной основе, охарактеризованный групповыми партнёрскими отношениями между людьми в целях поддержки усилий других людей или организаций. Чаще всего этот процесс осуществляется через интернет. Данный вид сбора средств предназначен для достижения разного рода целей – помощь пострадавшим от различных бедствий, поддержка политических деятелей, инвестирование в стартапы и малое предпринимательство и другое. Изначально должна быть заявлена цель, задана необходимая сумма денег, произведена калькуляция всех расходов, а данные по ходу краудфандинговых мероприятий в полном объёме должны быть доступны для всех в открытом виде.

После небезуспешного появления в области социальных проектов краудфандинг постепенно набирает обороты в сфере финансового обеспечения стартап-проектов и локальных бизнесов. Важную роль в развитии и совершенствовании данного вида сбора ресурсов играют социальные медиа: специализированные сайты оказываются важными составляющими в процессе обмена информацией о краудфандинговых проектах и способствуют превращению социального капитала в финансовый [5]. Социальные сети позволяют создавать информационный материал, неограниченно распространять его без участия цепочки привычных посредников.

В общем и целом, стоит заметить, что краудфандинг помогает найти финансирование для такого рода проектов, на которые затруднительно было бы найти средства традиционными методами – посредством инвестиционных вложений, займов в банке и прочего.

По цели краудфандингового проекта разделяют: бизнес-проект, креативный, политический, социальный краудфандинг. По виду вознаграждения для спонсоров можно разделить безвозмездный (пожертвование) краудфандинг, нефинансовое вознаграждение, финансовое вознаграждение (краудинвестинг).

Безвозмездный краудфандинг. Пожертвования в большинстве случаев являются добровольными действиями, без каких-либо обязательств для получателя. Зачастую эта модель имеет применения в проектах социального, политического, экологического и медицинского значения. В качестве обратного шага может выступать некая благодарность, например, упоминание бэкеров (спонсоров) на сайте.

Для удачного запуска и ведения сбора необходимо провести поиск прибыльной идеи, составить её полное описание, а также разработать бизнес-модель и стратегию продвижения проекта, выбрать выгодные для обеих сторон (фаундеров и бэкеров) способы вознаграждения, и, наконец, повышать лояльность аудитории, обеспечивающей большую часть сбора. Бэеры вкладывают сумму денег на осуществление проекта, если он становится успешным, то инвесторы получают ранее обговоренное вознаграждение.

Вознаграждение бывает нескольких видов:

- 1) материальное (часть полученной прибыли переходит инвесторам);
- 2) товар/готовая продукция (различные книги, видеоигры, техника);
- 3) подарки от координаторов (мерч, благодарственные письма, сертификат, сувениры) [2].

Существуют несколько видов краудфандинга, которые успешно были применены различными проектами:

1) Reward Crowdfunding. Данный вид является самым популярным в настоящее время. Таким способом финансируют социальные, культурные, благотворительные проекты. Вкладываясь в подобные программы, инвесторы чаще всего получают рекламу, публичные благодарности, публикации в СМИ.

2) Equity Crowdfunding. Этот способ предполагает более крупные вложения, инвесторы получают долю в проекте, вкладывая деньги. Данный вид краудфандинга подойдет тем, кто хочет получить пассивный доход или кому необходимы вспомогательные ресурсы с целью раскрутки собственного бизнеса.

3) Debt Crowdfunding. При успешном развитии проекта, инвесторы единообразно получают свою долю от прибыли. Многие бэеры анализируют его в виде оптимального варианта вкладам в различные ценные бумаги. Однако в этом виде вложений есть большой риск, так как польза даже многообещающего и успешного проекта вплоть до его осуществления постоянно находится под вопросом.

Краудфандинговые проекты всегда можно определить по ряду характерных свойств. Перед формированием идеи проекта фаундер должен изложить цель сбора денежных средств – на что направятся деньги, как они будут использованы. Кроме того, все затраты должны отражаться в описании проекта. Лимитирование проекта по времени помогает понять, как актуальна на данный момент осуществляемая идея, которая требует финансовых вложений [1]. Помимо этого, инвесторы и все другие заинтересованные лица должны в полной мере получать достоверную и актуальную информацию о проекте, а фаундеры обязаны давать отчет о его реализации.

У фаундера появилась идея реализации проекта, но не хватает необходимого денежного вложения, тогда он размещает свой проект в социальных сетях, чаще всего на специальных краудфандинг-платформах, расписывает суть, объявляет сбор средств. Схему работы краудфандинга можно изобразить наглядно.

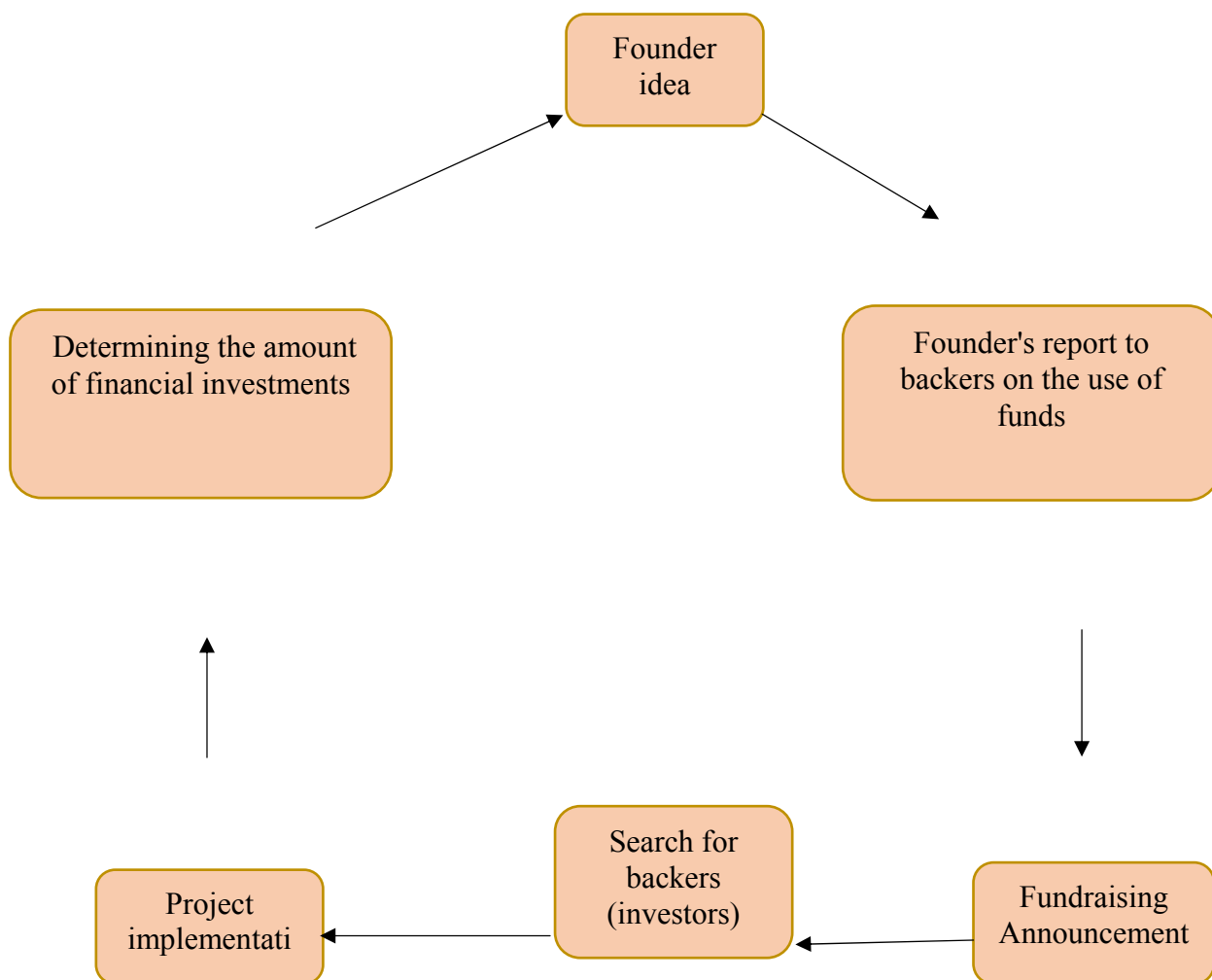


Рис 1. Работа краудфандинга

Текущему рынку традиционного инвестирования характерен установленный финансовый порог или ограниченность инструментов [3].

Краудфандинг убирает эти «границы» для потенциального инвестирования и даёт возможность фаундерам (авторам идей) миновать закоренелость инвестиционного рынка и реализовать смелые, неординарные и не соответствующие определённым стандартам проекты.

К преимуществам коллективных сборов относятся:

1) краудфандинг законодательно не запрещён;
 2) разрешён сбор средств на любые цели. Способом пользуются при отсутствии или нехватке собственного капитала, неосуществимости процесса получения кредита или привлечения инвесторов.

3) фаундеры (авторы идей) напрямую сотрудничают со спонсорами, ввиду этого они могут изучить потребности потенциальных клиентов, а также повысить лояльность целевой аудитории.

4) при помощи краудфандинга чаще всего происходит продвижение разрабатываемых продуктов.

Отрицательными сторонами метода являются:

1) опасность неисполнения своих обязательств автором проекта. Администраторы площадок краудфандинга ответственности в данном случае не несут;

2) нередкое открытие мошеннических сборов.

3) использование информации о проекте конкурентами. Некоторые компании и предприниматели реализуют чужие идеи под видом своих.

4) существует риск прекращения деятельности специальной площадки.

5) малая вероятность сбора всей суммы ввиду недоверия к денежным сборам.

6) обязательность уплаты установленной комиссии за организацию и ведение краудфандингового проекта.

7) риск неблагоприятного завершения дела. Авторы проектов самостоятельно осуществляют работу над продвижением и реализацией идей. На каждом этапе могут возникать трудности [4].

Список литературы.

[1] Акст Р. Анатомия краудфандинга. или Феномен ICO / Руслан Акст. - М.: Издательские решения, 2017. - 868 с.

[2] Акулич М.В. Инновационный маркетинг. Понятия, рынок, диффузия инноваций, трансфер технологий, инновационные кластеры, краудсорсинг и краудфандинг / Маргарита Васильевна Акулич. - М.: Издательские решения, 2019. - 523 с.

[3] Рукавишников, С. В. Краудфандинг как конкурирующий с венчурным финансированием инновационный инструмент привлечения инвестиций / С.В. Рукавишников. - М.: Синергия, 2017. - 886 с.

[4] Интернет-сайт "Деловая среда" [Электронный ресурс]. Режим доступа: <https://dasreda.ru/learn/blog/article/1311> (дата обращения: 12.03.2023).

[5] Национальная безопасность России: проблемы обеспечения экономического роста [Текст]: монография / коллектив авторов; под науч. руководством чл.-корр. РАН В.А. Ильина и д.э.н. Т.В. Усковой. – Вологда: ИСЭРТ РАН, 2016. – 300 с.

[6] Step by Step Crowdfunding: Everything You Need to Raise Money from the Crowd for Small Business Crowdfunding and Fundraising by Joseph Hogue.

[7] Equity Crowdfunding: The Complete Guide For Startups And Growing Companies by Nathan Rose.

[8] Funded Today: The Ultimate Guide to Crowdfunding by Thomas Alvord and Zach Smith.

[9] Crowdfunding: The Next Big Thing by Gary Spierer

[10] The Crowdfunding Bible: How to Raise Money for Any Startup, Video Game or Project by Scott Steinberg and Rusel DeMaria

РАЗВИТИЕ МЕТОДИК ОЦЕНКИ СПОСОБНОСТИ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННОЙ ОРГАНИЗАЦИИ ВЫПОЛНЯТЬ ПЛАТЕЖНЫЕ ТРЕБОВАНИЯ

*Сафиуллина Алина Альбертовна¹,
Сунгатуллина Лилия Баграмовна²*

¹Магистрант Института управления, экономики и финансов, Казанский федеральный университет, Россия, г. Казань, E-mail: safiullina_alina@mail.ru

²Доктор экономических наук, профессор кафедры учета, анализа и аудита, Институт управления, экономики и финансов, Казанский федеральный университет, Россия, г. Казань, E-mail: lilia_sungat@mail.ru

Scopus ID: 56422435600; ORCID: 0000-0001-5771-9938

Тел.: 8(843)-206-52-39 (доб. 3809)

DEVELOPMENT OF METHODS FOR ASSESSING THE ABILITY OF AGRICULTURAL ORGANIZATION TO PERFORM PAYMENT REQUIREMENTS

*Safiullina Alina Albertovna¹,
Sungatullina Liliya Bagramovna²*

¹Master of the Institute of Management, Economics and Finance, Kazan Federal University, Russia, Kazan, E-mail: safiullina_alina@mail.ru

²Doctor of Economics, Professor of the Department of Accounting Analysis and Audit, Institute of Management, Economics and Finance, Kazan Federal University, Russia, Kazan, E-mail: lilia_sungat@mail.ru

Scopus ID: 56422435600; ORCID: 0000-0001-5771-9938

Тел.: 8(843)-206-52-39 (доб. 3809)

Аннотация. В статье рассмотрены методические подходы к оценке возможности организации выполнять платежные требования, выделены их основные достоинства и недостатки. Выработано направление совершенствования оценки способности экономического субъекта выполнять платежные требования. Предложено развитие оценки платежеспособности субъекта хозяйствования через введение дополнительных коэффициентов. Дополненная методика позволяет устанавливать причины невыполнения хозяйствующим субъектом платежных требований, учитывать специфику деятельности, выделять тип организации согласно уровню развития и стадии жизненного цикла, а также минимизировать недостатки, присущие иным методическим подходам.

Abstract. The article discusses methodical approaches to assessing the ability of an organization to fulfill payment requirements, highlighting their main advantages and disadvantages. A direction for improving the assessment of the ability of an economic entity to fulfill payment requirements has been developed. It is proposed to develop an assessment of the solvency of a business entity through the introduction of additional coefficients. The supplemented method allows to establish the reasons for non-fulfillment of payment requirements by an economic entity, take into account the specifics of the activity, distinguish the type of organization according to the level of development and stage of the life cycle, and also minimize the shortcomings inherent in other methodological approaches.

Ключевые слова. анализ, платежеспособность, оценка, платежные требования, сельскохозяйственная организация

Keywords. analysis, solvency, evaluation, payment requirements, agricultural organization

Финансовая устойчивость организации и способность выполнять платежные требования являются основой аграрной экономики. Повышение платежеспособности хозяйствующего субъекта является одной из задач реализации государственной программы развития сельского хозяйства и регулирования рынка сельскохозяйственной продукции [1, с. 86]. Для аграрной отрасли России платежеспособность организации является гарантией успешного развития экономики в целом, поскольку сельское хозяйство – эта стратегическая отрасль, которая отвечает за продовольственную безопасность государства.

При осуществлении сельскохозяйственной деятельности организация сталкивается с такими проблемами как повышение цен на корм и семена, подорожание техники и оборудования, дополнительное привлечение финансовых ресурсов [2, с. 91]. Поэтому возможно возникновение состояния неспособности сельскохозяйственной организации расплатиться по платежным требованиям. В связи с этим становится актуальным своевременная диагностика и предотвращение рисков банкротства организации, что вызывает необходимость развития методических подходов, позволяющих выделять и обосновывать отдельные идентификаторы диагностики платежеспособности экономического субъекта.

Существующие российские методики оценки способности организации выплачивать платежные требования адаптированы к отечественным реалиям ведения бизнеса и содержаниям бухгалтерской (финансовой) отчетности. К наиболее известным методическим подходам можно отнести методики О.П. Зайцевой, Г.В. Савицкой и Р.С. Сайфуллина, Г.Г. Кадыкова.

Согласно методике О.П. Зайцевой для оценки платежеспособности организации выделяются показатели, приведенные в таблице 1.

Таблица 1

Assessment of the solvency of the organization according to the method of O.P. Zaitseva

Весовое значение показателя	Показатель	Формула	Норма
0.25	Коэффициент убыточности	Чистый убыток / Собственный капитал	0
0.1	Соотношение кредиторской и дебиторской задолженности	Кредиторская задолженность / Дебиторская задолженность	1
0.2	Соотношение краткосрочных обязательств и	Краткосрочные обязательства / Наиболее ликвидные оборотные активы	7

	оборотных активов		
0.25	Убыточность продажи	Чистый убыток / Выручка от продажи	0
0.1	Коэффициент финансового левериджа	Заемный капитал / Собственный капитал	0.7
0.1	Коэффициент загрузки активов	Активы / Выручка от продажи	Значение прошлого периода

Источник: [3, с. 70]

Комплексный коэффициент, определяющий способность организации выплачивать платежные требования, определяется по следующей формуле:

$$K = 0,25 \cdot X_1 + 0,1 \cdot X_2 + 0,2 \cdot X_3 + 0,25 \cdot X_4 + 0,1 \cdot X_5 + 0,1 \cdot X_6 \quad (1)$$

По методике О.П. Зайцевой – если фактическое значение комплексного коэффициента больше нормативного, то вероятность неспособности выплатить платежные требования велика; если меньше, то мала [3, с. 70]. Достоинства и недостатки данного подхода представлены в таблице 2.

Таблица 2

Advantages and disadvantages of the method for assessing the solvency of an organization according to O.P. Zaitseva

Достоинства	Недостатки
Модель адаптирована под российскую экономику	Неадекватность оценки, когда организация функционирует не более одного года
Модель включает шесть финансовых показателей с нормативными значениями	Первый и четвертый коэффициенты рассчитываются на основе «Чистого убытка», то есть наличие прибыли не рассматривается
Удовлетворительная трудоемкость расчетов (используются две формы бухгалтерской (финансовой) отчетности – бухгалтерский баланс и отчет о финансовых результатах)	Для расчета одного из коэффициентов применяется показатель «Денежные средства и денежные эквиваленты». Если их величина незначительна, то полученное значение коэффициента будет искажено
Легкость интерпретации результатов	Не учитываются макроэкономические показатели

Источник: [3, с. 70]

По методике Г.В. Савицкой для оценки способности организации выполнять платежные требования рассчитываются коэффициенты, отраженные в таблице 3.

Таблица 3

Assessment of the solvency of the organization according to the method of G.V. Savitskaya

Весовое значение показателя	Показатель	Формула	Норма

0.111	Доля собственного капитала в стоимости оборотных активов	Собственный капитал / Оборотные активы	-
13.239	Величина оборотного капитала, приходящаяся на 1 рубль основного капитала	(Оборотные активы – Краткосрочные обязательства) / Собственный капитал	-
1.676	Коэффициент оборачиваемости капитала	Выручка от продажи / Среднегодовая стоимость активов	0.1
0.515	Коэффициент рентабельности собственного капитала	Чистая прибыль / Собственный капитал	0.1-0.2
3.80	Коэффициент финансовой независимости	Собственный капитал / Валюта баланса	0.5

Источник: [4, с. 125-130]

Согласно методике Г.В. Савицкой комплексный коэффициент, определяющий способность организации выплачивать платежные требования, рассчитывается по следующей формуле:

$$Z = 0.111K_1 + 13.239K_2 + 1.676K_3 + 0.515K_4 + 3.80K_5 \quad (2)$$

Значение комплексного коэффициента платежеспособности позволяет выяснить состоятельна организация или нет. Если $Z > 8$, то риск банкротства отсутствует. Если $Z < 8$, то риск банкротства присутствует. Если значение показателя от 8 до 5 – риск невысокий, ниже 3 – высокий [4, с. 125-130]. Достоинства и недостатки данной методики представлены в следующей таблице.

Таблица 4

Advantages and disadvantages of the method for assessing the solvency of an organization according to G.V. Savitskaya

Достоинства	Недостатки
Простота расчетов	Невысокая точность прогноза несостоятельности организации
Легкость интерпретации результатов	Не учитывает динамику показателей
Разработана для сельскохозяйственных организаций	Применима только к сельскохозяйственным организациям, занимающихся производством
Удовлетворительная трудоемкость расчетов (используются две формы бухгалтерской (финансовой) отчетности – бухгалтерский баланс и отчет о финансовых результатах)	

Источник: [4, с. 125-130]

По методике Р.С. Сайфуллина и Г.Г. Кадыкова оценки способности организации выполнять платежные требования раскрываются следующие

показатели, представленные в таблице 5.

Таблица 5

Assessment of the solvency of the organization according to the method of R.S. Saifullin and G.G. Kadykova

Весовое значение показателя	Показатель	Формула	Норма
2	Коэффициент обеспеченности собственными средствами	(Собственный капитал – Внеоборотные активы) / Оборотные активы	0.1
0.1	Коэффициент текущей ликвидности	Оборотные активы / Краткосрочные обязательства	2
0.08	Коэффициент оборачиваемости активов	Выручка от продажи / Среднегодовая стоимость активов	2.5
0.45	Рентабельность продажи продукции	Прибыль от продажи / Выручка от продажи	0.445
1	Рентабельность собственного капитала	Прибыль до налогообложения / Собственный капитал	0.2

Источник: [5, 6]

Согласно методике Р.С. Сайфуллина и Г.Г. Кадыкова комплексный коэффициент, определяющий способность организации выплачивать платежные требования, рассчитывается по следующей формуле:

$$R = 2K_1 + 0.1K_2 + 0.08K_3 + 0.45K_4 + K_5 \quad (3)$$

Если значение комплексного коэффициента платежеспособности больше или равно 1, то организация способна выплатить платежные требования. Если меньше 1, то не способна [5, 6]. Достоинства и недостатки данной методики представлены в следующей таблице.

Таблица 6

Advantages and disadvantages of the method for assessing the solvency of an organization according to R.S. Saifullin and G.G. Kadykova

Достоинства	Недостатки
Простота расчетов	Не учитываются отраслевые особенности организации, методика опирается на усредненные значения финансовых показателей
Легкость интерпретации результатов	Применяется для оценки кризисной ситуации, когда заметны очевидные признаки несостоятельности организации
Переменные определяются по данным	Не оцениваются причины попадания

бухгалтерского баланса и отчета о финансовых результатах	организации в зону неплатежеспособности
	Не учитывается влияние макроэкономических факторов

Источник: [5, 6]

Как видно, каждый из методических подходов к оценке платежеспособности организации имеет как преимущества, так и ряд своих недостатков. Для повышения уровня оценки платежеспособности сельскохозяйственной организации нами предлагается ее развитие через введение дополнительных коэффициентов. В таблице 7 представлена дополненная методика рейтинговой оценки выполнения платежных требований сельскохозяйственной организации.

Таблица 7

Supplemented method for rating the fulfillment of payment requirements

Весовое значение показателя	Коэффициенты	Формула	Норматив
0.25	Рентабельность продажи по валовой прибыли	$(\text{Выручка от продажи} - \text{Себестоимость продажи}) / \text{Выручка от продажи}$	0.01
0.1	Коэффициент соотношения дебиторской и кредиторской задолженности	$\frac{\text{Дебиторская задолженность}}{\text{Кредиторская задолженность}}$	0.6
1.676	Коэффициент оборачиваемости собственного капитала	$\frac{\text{Выручка от продажи}}{\text{Среднегодовая стоимость собственного капитала}}$	1.5
0.515	Рентабельность продажи по чистой прибыли	$\frac{\text{Чистая прибыль}}{\text{Выручка от продажи}}$	0.01
0.1	Коэффициент закрепления оборотных активов	$\frac{\text{Оборотные активы}}{\text{Выручка от продажи}}$	0.5

Источник: составлено авторами на основе [7, 8, 9, 10]

Рекомендуемая методика подразумевает введение следующих дополнительных коэффициентов. Первый коэффициент – это рентабельность продажи на основе валовой маржи (прибыли). Он показывает сколько валовой прибыли приходится на один рубль продажи. Второй коэффициент – это коэффициент соотношения дебиторской и кредиторской задолженности, позволяющий определить, насколько дебиторская задолженность превышает кредиторскую. Третий показатель – коэффициент оборачиваемости собственного капитала, выражающий скорость оборота вложенного капитала и активность денежных средств, которыми рискует организация. Четвертый показатель – рентабельность продажи по чистой прибыли, показывающий долю прибыли в общей сумме выручки от продажи. Последний показатель – это коэффициент закрепления оборотных активов, демонстрирующий сумму оборотных средств, приходящихся на 1 рубль выручки от продажи [7, 8, 9, 10].

Согласно дополненной методике, комплексный коэффициент платежеспособности будет определяться по следующей формуле:

$$Z = 0.25 * \frac{(\text{Выручка от продажи} - \text{Себестоимость продажи})}{\text{Выручка от продажи}} * 0.1 * \frac{\text{Дебиторская задолженность}}{\text{Кредиторская задолженность}} * 1.676 * \frac{\text{Выручка от продажи}}{\text{Выручка от продажи}} * 0.515 * \frac{\text{Чистая прибыль}}{\text{Выручка от продажи}} * 0.1 * \frac{\text{Среднегодовая стоимость оборотных активов}}{\text{Среднегодовая стоимость собственного капитала}}$$

(4)

К основным достоинствам дополненной методики оценки способности организации выполнять платежные требования можно отнести: простату расчетов коэффициентов; легкость интерпретации результатов; возможность использования методики при внешнем экспресс-анализе, поскольку используются данные бухгалтерского баланса и отчета о финансовых результатах; адаптированность для российских организаций, в том числе для сельскохозяйственных организаций.

На основе разработанного комплексного коэффициента платежеспособности нами определен рейтинг платежеспособности сельскохозяйственных организаций Республики Татарстан (таблица 8).

Таблица 8

Solvency rating of agricultural organizations of the Republic of Tatarstan according to the supplemented method for assessing the fulfillment of payment requirements

Показатели	Сельскохозяйственная организация № 1	Сельскохозяйственная организация № 2	Сельскохозяйственная организация № 3	Сельскохозяйственная организация № 4	Сельскохозяйственная организация № 5	Сельскохозяйственная организация № 6
1	2	3	4	5	6	7
X ₁	-0.0184	0.0568	0.0079	0.0705	0.1447	0.0722
X ₂	1.3623	0.7254	1.3227	1.1752	0.7371	4.0262
X ₃	0.8575	1.3087	71.7331	91.7340	1.3570	44.1315
X ₄	0.0332	-0.1080	0.0198	-0.0210	-0.0922	-0.0196
X ₅	1.5228	0.7316	0.4242	1.0943	1.6675	0.1347
Z	0.0002352	-0.536791	0.000136	-0.00037	-0.00048	-0.000073

Источник: расчеты на основе бухгалтерского баланса и отчета о финансовых результатах сельскохозяйственных организаций Республики Татарстан

По результатам расчета комплексного показателя платежеспособности по предложенной методике следует отметить, что практически у всех сельскохозяйственных организаций рейтинговая оценка отрицательная и это свидетельствует о возможности наступления несостоятельности. Следовательно, экономическим субъектам следует пересмотреть тактику ведения бизнеса.

Помимо этого, полученные результаты позволяют выделить два типа сельскохозяйственной организации, что наглядно видно по графикам.

Первый тип – это сельскохозяйственная организация, находящаяся на уровне роста своего развития или стадии выживания [11, с. 98]. Для такой организации характерным является, что коэффициент оборачиваемости капитала не достигает нормативного значения. Это свидетельствует о невысоких продажах, нерациональном использовании собственных средств и зависимости от заемных средств (рис.1).

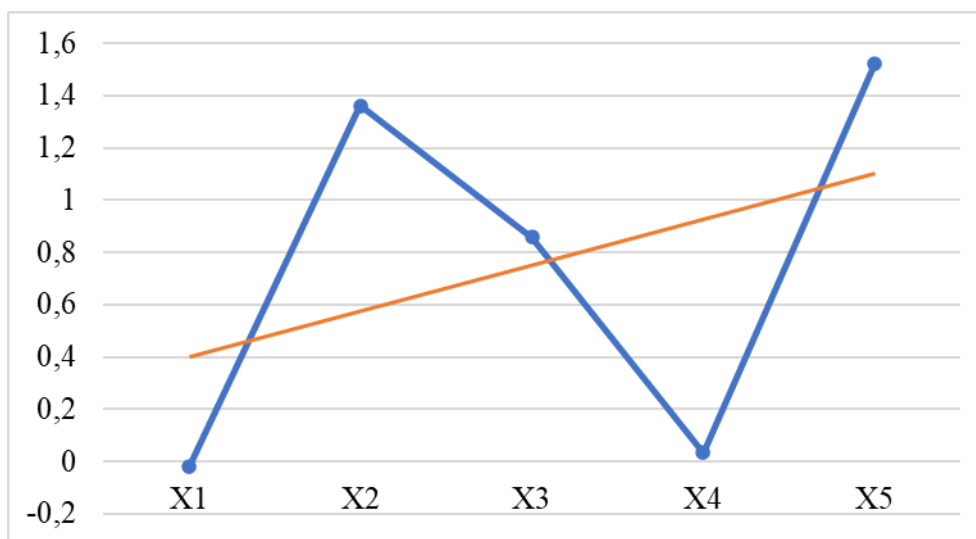


Figure 1. Indicators characterizing the ability of an agricultural organization to fulfill payment requirements that are at the growth level or the survival stage

Источник: составлено авторами по данным бухгалтерского баланса и отчета о финансовых результатах сельскохозяйственных организаций Республики Татарстан

Второй тип – это сельскохозяйственная организация, находящаяся на уровне стадии становления [12, с. 295]. Для нее характерным является превышение норматива коэффициента оборачиваемости собственного капитала. Это свидетельствует о росте эффективных продаж (рис. 2).

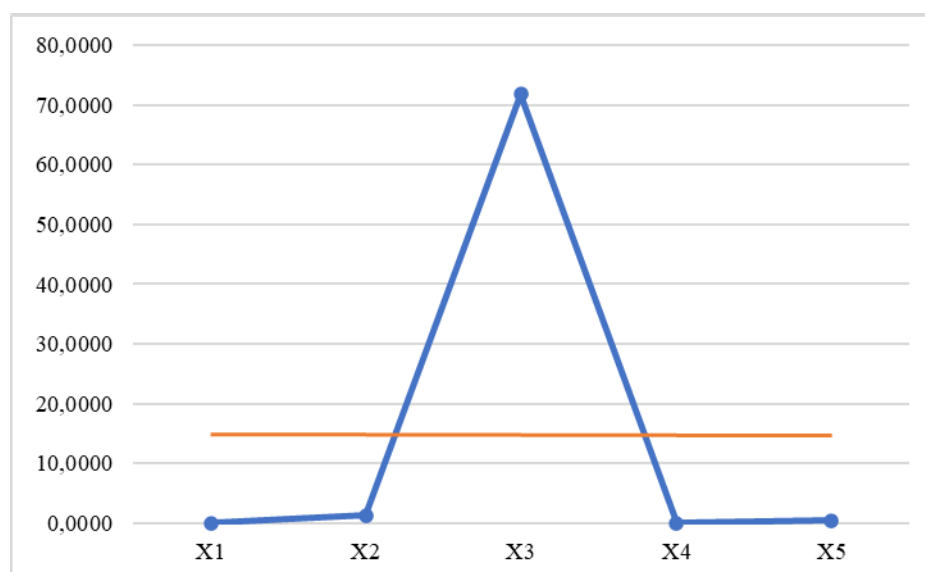


Figure 2. Indicators characterizing the ability of an agricultural organization to fulfill payment requirements that are in their formative level

Источник: составлено авторами по данным бухгалтерского баланса и отчета о финансовых результатах сельскохозяйственных организаций Республики Татарстан

Таким образом, предлагаемая дополненная методика позволяет оценивать уровень платежеспособности сельскохозяйственной организации, устанавливать причины невыполнения экономическим субъектом платежных требований, и классифицировать тип организации с учетом уровня развития и стадии жизненного цикла.

Список литературы

[1] Бадмаева Д.Г. Анализ платежеспособности и устойчивости развития сельскохозяйственных организаций / Д.Г. Бадмаева// Известия международной академии аграрного образования. – 2021. – С. 85-92.

[2] Федорова Е.А., Гиленко Е.В., Довженко С.Е. Модели прогнозирования банкротства: особенности российских предприятий / Е.А. Федорова, Е.В. Гиленко, С.Е. Довженко// Проблемы прогнозирования. – 2018. – № 2. – С. 85-92.

[3] Зайцева О.П. Антикризисный менеджмент в российской фирме / О.П. Зайцева// Сибирская финансовая школа. – 1998. – С. 66-73.

[4] Савицкая Г. В. Экономический анализ: Учебник / Г. В. Савицкая. – М.: НИЦ ИНФРА-М, 2023. – 649 с.

[5] Abryutina M.S., Grachev A.V. Analysis of the financial and economic activity of the enterprise: Educational and practical guide. / M.S. Abryutina, A.V. Grachev - M.: Publishing house "Business and Service". – 2015.

[6] Gilyarovskaya L.T., Gataullina D. R Theoretical foundations for analyzing the financial stability of a commercial organization / L. T. Gilyarovskaya, D. R. Gataullina// Economics and Business. – 2017. — P. 3-7.

[7] Сунгатуллина Л.Б., Бадгутдинова И.Р. Контроль платежеспособности организации на основе оценки качества дебиторской и кредиторской задолженности // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. – 2021. – № 2 (506). - С. 19-27.

[8] Сунгатуллина Л.Б., Чупова Ю.И. Применение сценарного подхода к диагностике и предупреждению возможного банкротства предприятия // Международный бухгалтерский учет. – 2020. Т. 23. № 4 (466). - С. 395-413.

[9] Сунгатуллина Л.Б., Чупова Ю.И. Финансовая диагностика деятельности экономического субъекта / Л.Б. Сунгатуллина, Ю.И. Чупова // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. - 2020. - № 6 (486). – С. 16-22.

[10] Plaskova, N. S. Development of the methodology of economic analysis in the digital economy / N. S. Plaskova // Internet resource – Moscow. – 2021. - P. 1-8.

[11] End G.R. Assessment of the solvency and financial stability of the organization / G.R. End // Bulletin of the Izhevsk State Agricultural Academy. – 2016. – No. 4 (35). – pp. 97–99.

[12] Plotnikova O.V., Trafimova A.A. Analysis of the solvency of an economic entity and diagnostics of the probability of bankruptcy / O.V. Plotnikova, A.A. Trafimova // Young researcher: challenges and prospects - based on the materials of the LCIX international scientific and practical conference. – 2018. - P. 293-297.

Краткая биография авторов:

¹Сафиуллина Алина Альбертовна – магистрант 2 курса программы «Аудит и финансовый менеджмент (АССА)» Института управления, экономики и финансов Казанского федерального университета.

²Сунгатуллина Лилия Баграмовна - доктор экономических наук, профессор кафедры «Учет, анализ и аудит» Института управления, экономики и финансов Казанского федерального университета. Член диссертационного совета Казанского федерального университета по присуждению ученой степени доктора и кандидата наук по специальности «Менеджмент». Научные интересы: управленческий анализ, финансовый анализ, управленческий учет, управленческий контроль, менеджмент.

СОВРЕМЕННЫЕ СПОСОБЫ АМОРТИЗАЦИИ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

**Давлетшина Алсу Замиловна¹,
Ивановская Анна Валериевна¹**

¹Казанский федеральный университет, Россия, г. Казань

MODERN METHODS OF DEPRECIATION OF FIXED ASSETS

**Davletshina Alsu Zamilovna¹,
Ivanovskaya Anna Valerievna¹**

¹Kazan Federal University, Russia, Kazan

e-mail: al130402@mail.ru

Tel.: 8 (939) 337-28-69

Аннотация. В статье рассмотрены современные способы начисления амортизации в связи с переходом на ФСБУ 6/2020. Статья рассматривает основные проблемы выбора способа начисления амортизации в России, а также содержит рекомендации в отношении применения способа уменьшаемого остатка с иллюстрацией на практических примерах.

Abstract. The article discusses modern methods of depreciation accrual in connection with the transition to Federal Accounting Standard 6/2020. The article considers the main problems of choosing the method of depreciation in Russia, and also contains recommendations regarding the use of the method of reducing the balance with an illustration on practical examples.

Ключевые слова: амортизация, основные средства, ФСБУ 6/2020, методы начисления амортизации, МСФО (IAS) 16.

Keywords: depreciation, fixed assets, Federal Accounting Standard 6/2020, depreciation methods, IAS 16.

На сегодняшний день, несмотря на огромное количество учебных пособий, исследований, каждое предприятие, так или иначе, сталкивается с проблемами амортизационной политики. Связано это с тем, что постоянно меняющееся законодательство в области начисления амортизации основных средств, появление новых уникальных объектов учета, различные нюансы производственной деятельности – всё это заставляет задаваться вопросом о правильности и рациональности выбора способов начисления амортизации на предприятии.

Учет износа основных средств начинает появляться в Древнем Риме: при продаже недвижимость переоценивалась исходя из срока ее эксплуатации через равномерное уменьшение потребительской стоимости зданий. В 16 веке Д. Меллис первым дает определение амортизации: как прямые расходы недвижимого имущества. Однако недостаток его

определения амортизации в том, что утраченная стоимость основных средств не переносится на издержки производства, а относится сразу на убытки [1, с. 119].

Со временем, благодаря деятельности известнейших ученых, специалистов в области бухгалтерского учета, знания и исследования по амортизации расширились: появляются конкретные понятия, раскрывается применение различных способов начисления амортизации на предприятиях.

Так, в учебнике «Принципы бухгалтерского учета» Б. Нидлз, Х. Андерсон и Д. Колдуэлл обуславливают необходимость амортизации: все материальные активы длительного пользования, кроме земли, имеют ограниченный срок эксплуатации; периодический ремонт и тщательный уход могут сохранить основные средства в хорошем состоянии, продлить срок их службы, но, в конечном итоге, они придут в негодность. Они понимают «амортизацию» не как физический износ, а как списание стоимости производственных активов в течение времени их полезного функционирования [2, с. 201].

Э.С. Хендриксен и М.Ф. Ван Бреда в «Теории бухгалтерского учета» дают следующее обобщающее понятие: амортизация – распределение затрат или стоимости активов на весь срок его службы и не более [3, с. 333]. В свою очередь, Л.И. Куликова, заслуженный профессор Казанского федерального университета, даёт такое определение: процесс распределения затрат, связанных с приобретением амортизируемых объектов, на отчетные периоды [4, с. 2]. Также в своих трудах профессор Л.И. Куликова выделяет основную проблему амортизации: сумма периодического отнесения затрат по приобретению основных средств на расходы отчетного периода представляет собой стохастическую величину, исчисленную на основе множественной вероятности [5].

С 2022 года организации применяют ФСБУ 6/2020 «Основные средства», который закрепляет новые обязательные правила начисления амортизации [6]. Главным отличием нового стандарта является исчисление базы для начисления амортизации: это разница между первоначальной и ликвидационной стоимостью объекта основных средств. ФСБУ 6/2020 предусматривает следующие способы начисления амортизации [6, п. 34-36]:

- линейный способ;
- способ уменьшаемого остатка;
- пропорционально количеству продукции (объему работ в натуральном выражении).

Способ начисления амортизации выбирается организацией для каждой группы основных средств, при этом выбранный способ должен: наиболее точно отражать распределение во времени ожидаемых к получению будущих экономических выгод; применяться последовательно от одного отчетного периода к другому [6, п. 34]. Данное требование полностью соответствует п. 60 МСФО (IAS) 16 «Основные средства»: организация выбирает тот метод амортизации, который наиболее точно отражает предполагаемые

особенности потребления будущих экономических выгод, заключенных в активе [7, п. 60].

ФСБУ 6/2020 не устанавливает регулярность начисления амортизации (в стандарте идет речь об отчетном периоде), в отличие от того, что до этого в ПБУ 6/01 «Учет основных средств» было требование о расчете суммы амортизации за месяц. Однако, по нашему мнению, по-прежнему необходимо ежемесячное начисление амортизации объектов основных средств, поскольку это оказывает влияние на формирование себестоимости выпущенной из производства продукции и определение финансового результата за месяц. К тому же, при ежемесячном расчете амортизации не возникнет проблемы наличия дробного количества лет срока полезного использования, что может затруднить применение методики расчета для годового расчета амортизации способом уменьшаемого остатка.

При применении линейного способа стоимость объекта основного средства погашается равномерно в течение всего срока полезного использования. Линейный способ используется в случаях, когда планируется, что объект будет приносить равномерные экономические выгоды в течение всего срока его использования.

Способ списания стоимости объекта основных средств пропорционально объему продукции наиболее оптимален в производстве, где выпуск продукции неравномерен: варьируется от периода к периоду.

При применении способа уменьшаемого остатка организация самостоятельно определяет формулу расчета суммы амортизации за отчетный период. Главное условие – формула должна обеспечивать систематическое уменьшение этой суммы по мере истечения срока полезного использования этого объекта. Применение способа уменьшаемого остатка рационально в случае, если наибольшая интенсивность использования основных средств приходится на первые годы их эксплуатации, когда они физически и морально еще являются новыми.

Способ уменьшаемого остатка обеспечивает ускоренное начисление амортизации. Далее рассмотрим вопрос о том, существовали ли в российской и международной практике учета такие способы расчета амортизации, методика которых соответствовала бы требованиям ФСБУ 6/2020 к способу уменьшаемого остатка. Это поможет организациям определиться с выбором конкретного алгоритма расчета амортизации для закрепления его в учетной политике в случае необходимости начисления ускоренной амортизации по группе объектов основных средств.

Применяя метод аналогии, в настоящее время организации могут использовать подход к расчету суммы амортизации, представленный в ПБУ 14/2007 «Учет нематериальных активов» [8, п. 29], но принимая во внимание наличие ликвидационной стоимости объекта основных средств.

В зарубежной литературе описываются следующие нелинейные методы амортизации [9, с. 97-99]:

- метод «единицы производства» - аналог российского способа списания стоимости объекта основных средств пропорционально объему

продукции, он не обеспечивает постоянное уменьшение суммы начисленной амортизации от периода к периоду, так как объем производства продукции может как увеличиваться, так и уменьшаться в течение периода эксплуатации объекта;

- способы «двойного уменьшающегося остатка» и «150-процентной амортизации» - это непосредственно вариации способа уменьшаемого остатка с различными коэффициентами ускорения (2 и 1,5);

- способ амортизации по сумме чисел лет срока полезного использования (или кумулятивный метод) – прототип одноименного отечественного метода, который ранее был прописан в ПБУ 6/01.

С учетом общего подхода ФСБУ 6/2020 к расчету амортизации, можно предложить такую формулу расчета суммы амортизации за месяц (А) для способа уменьшаемого остатка, опираясь на п. 29 ПБУ 14/2007 «Учет нематериальных активов» (формула 1):

$$A = (BC - LC) / n * k, \quad (1)$$

где BC – балансовая стоимость объекта на начало месяца;

LC – ликвидационная стоимость объекта;

n – оставшееся количество месяцев срока полезного использования по состоянию на начало месяца;

k – коэффициент ускорения.

Единственной проблемой применения данного расчета является выбор коэффициента ускорения, который обеспечивал бы необходимую интенсивность снижения сумм амортизации от месяца к месяцу. Согласно ПБУ 14/2007 «Учет нематериальных активов» при начислении амортизации нематериальных активов коэффициент ускорения должен быть не выше трех. Нельзя установить значение данного коэффициента, меньшее либо равное единице, так как при коэффициенте, равном единице, применение данной формулы обеспечит равномерную амортизацию, если коэффициент будет менее единицы, то мы получим возрастающую сумму амортизации, что противоречит требованиям ФСБУ 6/2020 к способу уменьшаемого остатка. Представим в таблице 1 расчет амортизации по данной формуле с применением значений коэффициента ускорения от 1,5 до 3, для сравнения приведем и суммы амортизации, определенной линейным способом. С целью наглядности расчетов выполним расчет амортизации по годам (использовав в формуле 1 вместо месяцев годы).

Допустим, организация приобрела основное средство, его первоначальная стоимость составила 10 000 тыс. руб., ликвидационная стоимость равна 1 000 тыс. руб. Срок полезного использования определен 5 лет.

Таблица 1

Расчет амортизации способом уменьшаемого остатка
(с применением различных вариантов коэффициента ускорения), тыс. руб.
Calculation of depreciation by the method of the reduced balance
(using various variants of the acceleration coefficient), thousand rubles

Год	Линейный способ		Способ уменьшаемого остатка					
			k = 1,5		k = 2		k = 3	
	Аг	БСк.г.	Аг	БСк.г.	Аг	БСк.г.	Аг	БСк.г.
1	1 800	8 200	2 700	7 300	3 600	6 400	5 400	4 600
2	1 800	6 400	2 363	4 937	2 700	3 700	2 700	1 900
3	1 800	4 600	1 968	2 969	1 800	1 900	900	1 000
4	1 800	2 800	1 477	1 492	900	1 000	0	1 000
5	1 800	1 000	492	1 000	0	1 000	0	1 000

Аг – амортизация за год

БСк.г. – балансовая стоимость на конец года

Как показывают данные таблицы 1, чем выше коэффициент ускорения, тем быстрее происходит списание стоимости объекта. Причем, при коэффициенте ускорения, равном двум, в последнем периоде сумма амортизации равна нулю, а при коэффициенте ускорения, равном трем, такая ситуация наблюдается в двух последних периодах. С учетом того, что мы рекомендуем проводить расчет амортизации ежемесячно, нулевые суммы амортизации в одном-двух месяцах в конце срока полезного использования объекта не окажут существенного влияния на показатели отчетности. Однако при коэффициенте ускорения, меньшем двух, таких нулевых сумм удастся избежать.

Также необходимо отметить, что при расчете по формуле 1 для последних периодов амортизации нужно отслеживать, чтобы балансовая стоимость не оказалась ниже ликвидационной стоимости объекта, в рассмотренном примере нами была проведена корректировка суммы амортизации последнего месяца для обеспечения выполнения этого условия.

Способ расчета амортизации по сумме чисел срока полезного использования также обеспечивает исключительно убывающую сумму амортизации за год по мере истечения срока полезного использования объекта основных средств. В современных российских нормативных документах и МСФО он не указан. Но по экономическому содержанию, на наш взгляд, его можно рассматривать как вариацию способа уменьшаемого остатка. В зарубежной и отечественной литературе для данного способа предлагалась стандартная формула расчета годовых сумм амортизации на основе показателя первоначальной стоимости объекта основных средств. По нашему мнению, ее следует преобразовать с учетом современных требований

ФСБУ 6/2020, чтобы она обеспечивала ежемесячный расчет амортизации (А) от балансовой стоимости объекта (формула 2):

$$A = (BC - LC) * n / (n * (n+1) / 2), \quad (2)$$

где BC – балансовая стоимость объекта на начало месяца;

LC – ликвидационная стоимость объекта;

n – оставшееся количество месяцев срока полезного использования по состоянию на начало месяца.

Используем тот же числовой пример и для наглядности выполним расчет амортизации не помесечно, а на ежегодной основе, докажем, что преобразованная нами формула обеспечивает такой же результат расчета, как и классический подход расчета амортизации по сумме чисел лет срока полезного использования (таблица 2). Необходимо отметить, что преобразованная нами формула является более универсальной, она может применяться при изменении балансовой стоимости объекта за счет его восстановления или переоценок и при изменении элементов амортизации, таких как срок полезного использования и ликвидационная стоимость.

Таблица 2

Расчет амортизации способом по сумме чисел лет срока полезного использования, тыс. руб.

Calculation of depreciation by the method of the sum of the numbers of years of useful life, thousand rubles

Год	Расчет по классической формуле		Расчет по рекомендованной формуле	
	Амортизация за год	БСк.г.	Амортизация за год	БСк.г.
1	$(10000-1000)*5/15 = 3000$	7 000	$(10000-1000)*5/15 = 3000$	7 000
2	$(10000-1000)*4/15 = 2400$	4 600	$(7000-1000)*4/10 = 2400$	4 600
3	$(10000-1000)*3/15 = 1800$	2 800	$(4600-1000)*3/6 = 1800$	2 800
4	$(10000-1000)*2/15 = 1200$	1 600	$(2800-1000)*2/3 = 1200$	1 600
5	$(10000-1000)*1/15 = 600$	1 000	$(1600-1000)*1/1 = 600$	

БСк.г. – балансовая стоимость на конец года

По данным таблицы 2 видно, что способ амортизации по сумме чисел лет срока полезного использования обеспечивает убывающие суммы амортизации по периодам, причем интенсивность такого убывания примерно соответствует суммам, которые можно получить при расчете по формуле 1 с использованием коэффициента ускорения, равного 1,66.

Поэтому способ расчета амортизации по сумме чисел месяцев срока полезного использования может рассматриваться как вариация способа уменьшаемого остатка. Однако сам способ уменьшаемого остатка в классическом понимании (формула 1) является более гибким, так как за счет выбора и обоснования коэффициента ускорения можно обеспечить разную интенсивность убывания ежемесячных сумм амортизации. Возможно даже изменение коэффициента ускорения, если станет очевидным изменение

схемы получения экономических выгод от актива, что должно рассматриваться как изменение оценочного значения.

Из всего вышеперечисленного можно сделать вывод о том, что ни один способ амортизации нельзя считать идеальным, в связи с чем, организация должна сама определить приоритеты, которая она способна будет достичь одним из способов начисления амортизации. Выбор оптимального способа является одной из главных задач для любой организации. При этом необходимо учитывать его положительные и отрицательные последствия, произвести сравнительный расчет.

Список литературы

[1] Соколов Я.В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней: учебное пособие для вузов. - М.: Аудит, ЮНИТИ, 1996. - 638 с.

[2] Нидлз Б., Андерсон Х., Колдуэлл Д. Принципы бухгалтерского учета: Пер. с англ./ Под ред. Я. В. Соколова. – 2-е изд. – М.: Финансы и статистика, 2004. – 496 с.

[3] Хендриксен Э.С., Ван Бреда М.Ф. Теория бухгалтерского учета: Пер. с англ./ Под ред. Я. В. Соколова. – М.: Финансы и статистика, 2000. – 576 с.

[4] Куликова Л.И. Бухгалтерская концепция амортизации: История становления и развития // Международный бухгалтерский учет. – 2015. - №37. – С. 2-15.

[5] Куликова Л.И. Учет основных средств: современная концепция и тенденции развития: монография. - Казань: Изд-во КФЭИ, 2000. - 308 с.

[6] Федеральный стандарт бухгалтерского учета ФСБУ 6/2020 «Основные средства»: приказ Минфина РФ от 17.09.2020 N 204н.

[7] Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 16 «Основные средства»: введен в действие на территории Российской Федерации приказом Минфина России от 28.12.2015 N 217н.

[8] Положение по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» (ПБУ 14/2007): приказ Минфина России от 27.12.2007 N 153н.

[9] Raymond H. Peterson. Accounting for Fixed Assets Peterson. - John Wiley & Sons: 2002. – 194 p.

Краткая биография

Давлетшина Алсу Замиловна - студентка 3 курса ИУЭФ КФУ направления 38.04.01 «Экономика», профиля «Бухгалтерский учет, анализ и аудит». На данный момент является работником АО «Технологии Доверия» (стаж работы более одного года). Победитель Итоговой научной – образовательной конференции студентов КФУ 2022 г. «Бизнес и финансы: кризисы и возможности». Имеет публикацию в сборнике по итогам конференции SamiES – International Conference (23 – 24 April, 2021) на странице 128. Победитель проекта Летний Кампус 2022. Участник проекта Амбассадоров Молодежной дипломатии РТ в г. Казани 2023 г.

Ивановская Анна Валериевна - доцент кафедры учета, анализа и аудита ИУЭФ КФУ, окончила Казанский государственный финансово-экономический институт по специальности «Бухгалтерский учет и аудит», имеет квалификационный аттестат аудитора, квалификационный аттестат профессионального бухгалтера коммерческой организации, диплом АССА по Международной Финансовой Отчетности (ДипИФР).

РАЗВИТИЕ АНАЛИЗА ДЕНЕЖНЫХ ПОТОКОВ ДЛЯ ЦЕЛЕЙ РАЗРАБОТКИ ФИНАНСОВОЙ ПОЛИТИКИ КОМПАНИИ

*Хусаинова Лилия Рамзисовна¹,
Сунгатуллина Лилия Баграмовна²*

¹*Магистрант Института управления, экономики и финансов, Казанский федеральный университет, Россия, г. Казань, E-mail: arkada.1999@mail.ru*

²*Доктор экономических наук, профессор кафедры учета, анализа и аудита, Институт управления, экономики и финансов, Казанский федеральный университет, Россия, г. Казань, E-mail: lilia_sungat@mail.ru*

Scopus ID: 56422435600; ORCID: 0000-0001-5771-9938

Тел.: 8(843)-206-52-39 (доб. 3809)

DEVELOPMENT OF CASH FLOW ANALYSIS FOR THE PURPOSES OF DEVELOPING THE FINANCIAL POLICY OF THE COMPANY

*Khusainova Lilia Ramzisovna¹,
Sungatullina Liliy Bagramovna²*

¹*Master of the Institute of Management, Economics and Finance, Kazan Federal University, Russia, Kazan, E-mail: arkada.1999@mail.ru*

²*Doctor of Economics, Professor of the Department of Accounting Analysis and Audit, Institute of Management, Economics and Finance, Kazan Federal University, Russia, Kazan, E-mail: lilia_sungat@mail.ru*

Scopus ID: 56422435600; ORCID: 0000-0001-5771-9938

Тел.: 8(843)-206-52-39 (доб. 3809)

Аннотация. Эффективность управления денежными средствами компании во многом зависит от качества анализа денежных потоков, поскольку результаты анализа позволяют оценивать степень финансового равновесия экономического субъекта. В статье рассмотрены основные факторные модели анализа денежных потоков компании, на основании чего сделаны выводы о сильных и слабых сторонах аналитических зависимостей. С учетом сформулированных выводов выработано направление совершенствования анализа денежных потоков компании. В статье предложено формирование факторной модели дефицитности (достаточности) денежных потоков. На основе детерминированной связи выделены факторы, отражающие как сбалансированность поступлений денежных средств, так и позволяющие отслеживать платежеспособность компании. В совокупности это способствует выстраиванию финансовой политики компании и внесению корректив при ее реализации.

Abstract. The effectiveness of the company's cash management largely depends on the quality of the analysis of cash flows, since the results of the analysis make it possible to assess the degree of financial equilibrium of an economic entity. The article discusses the main factorial models for analyzing the company's cash flows, on the basis of which conclusions are drawn about the strengths and weaknesses of analytical dependencies. Taking into account the formulated conclusions, a direction for improving the analysis of the company's cash flows has been developed. The article proposes the formation of a factor model of scarcity (sufficiency) of cash flows. On the basis of a deterministic relationship, factors are identified that reflect both the balance of cash receipts and allow tracking the company's solvency. Together, this contributes to building the company's financial policy and making adjustments during its implementation.

Ключевые слова: финансовый анализ, денежный поток, факторный анализ, факторная модель, денежные средства, дефицитность денежных средств, достаточность денежных средств.

Keywords: financial analysis, cash flow, factor analysis, factor model, cash, cash shortage, cash sufficiency.

В современных экономических условиях анализ денежных потоков является одной из задач, решаемых в контурах управления производственно-хозяйственной деятельностью организации. Грамотное управление денежными потоками определяет степень финансового равновесия экономического субъекта. Результаты анализа позволяют оптимизировать денежные потоки хозяйствующего субъекта, поддерживать платежеспособность организации, улучшать финансовое состояние и планировать поступление и расходование денежных средств [8, 9].

Существуют разные методические подходы к оценке движения денежных средств. Специалисты особое внимание уделяют определению влияния факторов на изменение денежных средств организации. В таблице 1 систематизированы факторные модели анализа денежных потоков организации.

Таблица 1

Systematization of factor models of organization cash flow analysis

Модель	Задача управления денежными потоками	Автор
1. Факторная модель дефицитности (достаточности) денежного потока по основной деятельности	Обеспечение покрытия денежных оттоков денежными притоками в рамках основной деятельности	А.А. Ангеловская
2. Факторная модель соблюдения нормативов денежных остатков	Контроллинг денежных остатков – поддержание оптимального объема денежных остатков	М.Л. Дорофеев
3. Факторная модель рентабельности положительного денежного потока	Максимизация чистого денежного потока по основной деятельности	М.Л. Дорофеев
4. Факторная модель платежеспособности по денежному потоку от основной деятельности	Обеспечение своевременности и полноты обслуживания долговых обязательств и покрытия процентов по ним	М.Л. Дорофеев
5. Факторная модель денежного содержания выручки от продажи	Обеспечение своевременности и полноты обслуживания долговых обязательств и покрытия процентов по ним	А.С. Кокин, Н.Ю. Покровский
6. Факторная модель дефицитности (достаточности) денежного потока (вариант 1)	Обеспечение покрытия денежных оттоков денежными притоками	А.С. Кокин, Н.Ю. Покровский
7. Факторная модель дефицитности	Обеспечение покрытия денежных оттоков денежными притоками	А.С. Кокин, Н.Ю. Покровский

(достаточности) денежного потока (вариант 2)		
8. Факторная модель рентабельности положительного денежного потока	Управление прибылью и рентабельностью компании	Н.С. Пласкова

Источник:[1, 2, 4, 5, 6]

Рассмотрим составляющие основных факторных моделей. Обеспечение покрытия денежных оттоков денежными притоками в рамках основной деятельности рассматривается в факторной модели А.А. Ангеловской. Составляющие факторной модели по результативному показателю дефицитности (достаточности) денежного потока по основной деятельности представлены в следующей формуле:

$$\frac{\text{ПДП}_{\text{о.д.}}}{\text{ОДП}_{\text{о.д.}}} = \frac{\text{ПДП}_{\text{о.д.}}}{\text{ЧДП}_{\text{о.д.}}} \times \frac{\text{ЧДП}_{\text{о.д.}}}{\text{ЧП}} \times \frac{\text{ЧП}}{\text{ВР}} \times \frac{\text{ВР}}{\text{ОДП}_{\text{о.д.}}}, \quad (1)$$

где $\text{ПДП}_{\text{о.д.}}$ – положительный денежный поток по основной деятельности;

$\text{ОДП}_{\text{о.д.}}$ – отрицательный денежный поток по основной деятельности;

ВР – выручка от продажи;

$\text{ПДП}_{\text{о.д.}}/\text{ЧДП}_{\text{о.д.}}$ –оттокоемкость денежных потоков по основной деятельности;

$\text{ЧДП}_{\text{о.д.}}/\text{ЧП}$ – денежное содержание чистой прибыли;

$\text{ЧП}/\text{ВР}$ – рентабельность продажи;

$\text{ВР}/\text{ОДП}_{\text{о.д.}}$ – покрытие выручкой от продажи денежных оттоков.

Многофакторная модель А.А. Ангеловской позволяет оценить влияние на коэффициент достаточности денежного потока факторов, характеризующих результативность основной деятельности компании. К преимуществам модели следует отнести простоту расчетов, что важно для применения на практике, и отсутствие побочных факторов [2, 5].

Согласно модели соблюдения нормативов денежных остатков по М.Л. Дорофееву осуществляется контроллинг денежных остатков на конец периода утвержденным нормативным или минимальным значением показателя. Составляющие факторной модели представлены в формуле:

$$\frac{\text{ОДС}_{\text{к.п.}}}{\min \text{ОДС}_{\text{н.п.}}} = \frac{\text{ОДС}_{\text{к.п.}}}{\text{ОДС}_{\text{н.п.}}} \times \frac{\text{ОДС}_{\text{н.п.}}}{\text{ЧДП}_{\text{о.д.}}} \times \frac{\text{ВР}}{\min \text{ОДС}_{\text{н.п.}}} \times \frac{\text{ЧДП}_{\text{о.д.}}}{\text{ВР}}, \quad (2)$$

где $\text{ОДС}_{\text{к.п.}}$ – остаток денежных средств на конец периода;

$\min \text{ОДС}_{\text{к.п.}}$ – минимальная величина остатка денежных средств на конец периода;

$\text{ОДС}_{\text{н.п.}}$ – остаток денежных средств на начало периода;

ВР – выручка от продажи;

$\text{ЧДП}_{\text{о.д.}}$ – чистый денежный поток по основной деятельности;

$\text{ОДС}_{\text{к.п.}}/\text{ОДС}_{\text{н.п.}}$ – темп роста остатков денежных средств за период;

$\text{ОДС}_{\text{н.п.}}/\text{ЧДП}_{\text{о.д.}}$ – доля остатка денежных средств на начало периода в общем объеме чистого денежного потока по основной деятельности;

$ВР/\min ОДС_{г.д.}$ – покрытие минимальной величины остатка денежных средств на конец периода выручкой от продаж;

$ЧДП_{о.д.}/ВР$ – доля чистого денежного потока от основной деятельности в общем объеме выручки от продажи.

Эта многофакторная модель имеет определенные достоинства. Прежде всего, это возможность ее использования для сравнительного анализа деятельности разных компаний. Помимо этого, в модели нет побочных факторов. Целевое значение для результативного показателя должно стремиться к единице, что свидетельствует о приближении к оптимальному объему денежных средств компании на конец периода [2, с. 33].

Для анализа чистого денежного потока по текущей деятельности компании используется факторная модель рентабельности положительного денежного потока по М.Л. Дорофееву. Составляющие данной многофакторной модели представлены в следующей формуле:

$$\frac{ЧДП_{о.д.}}{ПДП_{о.д.}} = \frac{ЧДП_{о.д.}}{ЧП} \times \frac{ВР}{ПДП_{о.д.}} \times \frac{ЧП}{ВР}, \quad (3)$$

где $ЧДП_{о.д.}/ЧП$ – денежное содержание чистой прибыли;

$ВР/ПДП_{о.д.}$ – коэффициент соответствия выручки от продажи и денежных потоков по основной деятельности;

$ЧП/ВР$ – рентабельность продажи.

Данная модель так же как и предыдущая модель А.А. Ангеловской позволяет проанализировать влияние факторов, характеризующих результативность основной деятельности компании на рентабельность положительного денежного потока [2, 5].

Для анализа эффективности обслуживания долговых обязательств и покрытия процентов по ним применяется факторная модель М.Л. Дорофеева:

$$\frac{ЧДП_{о.д.}}{ТО} = \frac{ЧДП_{о.д.}}{А} \times \frac{ОА}{ТО} \times \frac{ВР}{ОА} \times \frac{А}{ВР}, \quad (4)$$

где $ЧДП_{о.д.}/А$ – доля чистого денежного потока от основной деятельности в величине активов;

$ОА/ТО$ – коэффициента текущей ликвидности;

$ВР/ОА$ – коэффициент оборачиваемости оборотных активов;

$А/ВР$ – коэффициент загрузки активов.

Данная модель раскрывает информацию о том, какая часть текущих обязательств компания может быть погашена, если задействует чистый денежный поток от основной деятельности. Если показатель равен или более единицы, то отражает абсолютную платежеспособность хозяйствующего субъекта.

К преимуществам модели следует отнести простоту расчетов при применении на практике, отсутствие побочных факторов, а также взаимосвязь показателей платежеспособности, рассчитанных по бухгалтерскому балансу и отчету о движении денежных средств, что позволяет ее использовать как самостоятельную модель при оценке платежеспособности [2, с. 33].

Для оценки денежного содержания выручки от продажи применяется факторная модель А.С. Кокина и Н.Ю. Покровского. Составляющие данной многофакторной модели представлены в следующей формуле:

$$\frac{ВР}{ПДП_{о,д}} = \frac{ВР}{А} \times \frac{ЧДП_{о,д}}{ПДП_{о,д}} \times \frac{А}{ЧДП_{о,д}}, \quad (5)$$

где $ВР/А$ – коэффициент оборачиваемости активов;

$ЧДП_{о,д}/ПДП_{о,д}$ – доля чистого денежного потока в величине положительного денежного потока от основной деятельности;

$А/ЧДП_{о,д}$ – коэффициент соотношения активов и чистого денежного потока.

Модель позволяет отследить соответствие объема продажи движению денежных средств, оценить денежное содержание выручки компании при анализе кредитоспособности [4, с. 146].

Сбалансированность положительного и отрицательного денежных потоков оценивается на основе следующих факторных моделей А.С. Кокина и Н.Ю. Покровского:

$$\frac{ПДП}{ОДП} = \frac{ПДП}{ЧДП} \times \frac{ЧДП}{ЧП} \times \frac{ЧП}{ВР} \times \frac{ВР}{С} \times \frac{С}{ОДП} < 1, \quad (6)$$

$$\frac{ПДП}{ОДП} = \frac{ПДП}{ВР} \times \frac{ВР}{ОА} \times \frac{ОА}{ТО} \times \frac{ТО}{ЧДП} \times \frac{ЧДП}{ОДП} < 1, \quad (7)$$

где $ПДП/ЧДП$ – коэффициент генерирования притоком денежных средств чистого денежного потока по текущей деятельности;

$ЧДП/ЧП$ – денежное содержание чистой прибыли;

$ЧП/ВР$ – рентабельность продажи;

$ВР/С$ – покрытие выручкой от продажи затрат на производство;

$С/ОДП$ – коэффициент генерирования затратами на производство совокупного отрицательного денежного потока;

$ПДП/ВР$ – денежное содержание выручки от продажи;

$ВР/ОА$ – коэффициент оборачиваемости оборотных средств;

$ОА/ТО$ – коэффициент текущей ликвидности;

$ТО/ЧДП$ – коэффициент соотношения текущих обязательств и чистого денежного потока;

$ЧДП/ОДП$ – доля чистого денежного потока в общей величине отрицательного денежного потока.

Данные многофакторные модели позволяют оценивать кредитоспособность компании. К достоинствам моделей можно отнести взаимосвязь показателей отчета о финансовых результатах с показателями отчета о движении денежных средств. К недостаткам моделей следует причислить то, что показатель доли чистого денежного потока в общей сумме отрицательного денежного потока является побочным и не имеет экономического смысла, а так же то, что результативный показатель должен быть меньше единицы, что вызывает вопросы в корректности системы. Управление денежными потоками на основе данных моделей может

привести к дефициту финансовых средств и кассовым разрывам, а это негативно повлияет на динамику благосостояния компании [4, 7].

Для оценки влияния факторов, характеризующих эффективность использования ресурсов компании применяется факторная модель рентабельности положительного денежного потока по Н.С. Пласковой. Составляющие многофакторной модели Н.С. Пласковой представлены в следующей формуле:

$$\frac{\text{ЧП}}{\text{ПДП}} = \frac{\text{ВР} - (\text{М} + \text{ОТ} + \text{А}_{\text{м}} + \text{ПР})}{\text{ВР}} \times \frac{\text{ВР}}{\text{ОА}} \times \frac{\text{ОА}}{\text{ТО}} \times \frac{\text{ТО}}{\text{ЧДП}} \times \frac{\text{ЧДП}}{\text{ПДП}} = \left[1 - \left(\frac{\text{М}}{\text{ВР}} \times \frac{\text{ОТ}}{\text{ВР}} \times \frac{\text{А}_{\text{м}}}{\text{ВР}} \times \frac{\text{ПР}}{\text{ВР}} \right) \right] \times \frac{\text{ВР}}{\text{ОА}} \times \frac{\text{ОА}}{\text{ТО}} \times \frac{\text{ТО}}{\text{ЧДП}} \times \frac{\text{ЧДП}}{\text{ПДП}}, \quad (8)$$

где ЧП – чистая прибыль;

ПДП – положительный денежный поток;

ОА – оборотные активы;

ТО – текущие обязательства;

ВР/ОА – коэффициент оборачиваемости оборотных активов;

ОА/ТО – коэффициент текущей ликвидности;

ТО/ЧДП – коэффициент соотношения текущих обязательств и чистого денежного потока;

ЧДП/ПДП – доля чистого денежного потока в положительном денежном потоке;

М – материальные расходы;

ОТ – расходы на оплату труда и социальные нужды;

А_м – расходы, связанные с амортизацией;

ПР – прочие расходы;

М/ВР – материалоемкость продажи;

ОТ/ВР – зарплатоемкость продажи;

А_м/ВР – амортизациоёмкость продажи;

ПР/ВР – рентабельность продажи.

К достоинствам многофакторной модели Н.С. Пласковой можно отнести комплексность анализа рентабельности положительного денежного потока. Недостатком модели является ее громоздкость, сложность применения и интерпретации полученных результатов, поскольку факторные показатели расписаны подробно, но исследуемый показатель не обоснован с точки зрения его практической значимости – не понятен экономический смысл заложенный в результативном показателе и не ясно для каких заинтересованных лиц он предназначен [6, с. 193].

Для избавления от недостатков, которыми обладают многие модели, нами предлагается формирование факторной модели дефицитности (достаточности) денежных потоков. Данный показатель нами преобразован в многофакторную детерминированную модель, отражающая характер влияния наиболее существенных качественных показателей:

$$\frac{\text{ПДП}}{\text{ОДП}} = \frac{\text{ПДП}}{\text{ОА}} \times \frac{\text{ОА}}{\text{ТО}} \times \frac{\text{ТО}}{\text{ЧДП}} \times \frac{\text{ЧДП}}{\text{ЧП}} \times \frac{\text{ЧП}}{\text{ВР}} \times \frac{\text{ВР}}{\text{ОДП}}, \quad (9)$$

где **ПДП** – положительный денежный поток;
ОДП – отрицательный денежный поток;
ПДП/ОА – величина положительного денежного потока, приходящейся на один рубль оборотных активов;
ОА/ТО – коэффициент текущей ликвидности;
ТО/ЧДП – коэффициент соотношения текущих обязательств и чистого денежного потока;
ЧДП/ЧП – денежное содержание чистой прибыли;
ЧП/ВР – рентабельность продаж;
ВР/ОДП – покрытие выручкой от продажи денежных оттоков.

Разработанная модель может использоваться финансовыми службами для оценки и контроля сбалансированности поступлений денежных средств и отслеживания платежеспособности компании.

К достоинствам рекомендуемой модели можно отнести возможность контролировать денежные остатки, оказывать влияние на изменение рентабельности деятельности, следить за обеспечением покрытия денежных оттоков денежными притоками в рамках основной деятельности, максимизировать чистый денежный поток от основной деятельности, следить за обеспечением своевременности полноты обслуживания долговых обязательств и процентов по ним. Тем самым, модель может быть применена при выстраивании финансовой политики компании и внесении корректив при ее реализации.

Список литературы

- [1] Казакова Н.А. Моделирование финансовых потоков в холдингах / Н.А. Казакова, Е.А. Хлевная // Вестник РЭУ им Г.В. Плеханова. - 2016. - №3(87). - С. 45-56.
- [2] Дорофеев М.Л. Развитие методов анализа денежных потоков в системе оперативного контроллинга холдинговой компании / М.Л. Дорофеев, А.А. Ангеловская // Экономика предприятия. - 2013. - №17(155). - С. 27-38.
- [3] Харченкова А.Б. Факторный анализ рентабельности деятельности предприятия / А.Б. Харченкова // Политика, экономика и инновации. – 2019. - №3(26). - С. 1-7.
- [4] Кокин А.С. Методика анализа чистого денежного потока в условиях дефицита денежных средств. / А.С. Кокин, Н.Ю. Покровский // Аудит и финансовый анализ. - 2010. - №3. - С. 144-148.
- [5] Ангеловская А.А. Оперативный контроллинг и анализ денежных потоков в промышленном холдинге : автореф. дис. ... канд. экон. наук: 08.00.10 / Алина Антоновна Ангеловская. – Москва, 2013. – 25 с.
- [6] Пласкова Н.С. Факторный анализ рентабельности капитала в оценке результативности бизнеса. / Н.С. Пласкова // Аудит и финансовый анализ. - 2007. - №3. - С. 192-195.
- [7] Сунгатуллина Л.Б. Перспективный анализ финансовых результатов деятельности организации / Л.Б. Сунгатуллина, И.Р. Бадгутдинова // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. - 2018. - №15(447). - С. 29-36.
- [8] Сунгатуллина Л.Б. Экономическая сущность денежных потоков как объекта финансового менеджмента / Л.Б. Сунгатуллина, Е.С. Головченко // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. - 2021. - №1(505). - С. 14-21.

[9] Сунгатуллина Л.Б. Особенности управления денежными потоками организации / Л.Б. Сунгатуллина, Ю.Р. Салахова // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. - 2018. - №16(448). - С. 40-46.

Краткая биография авторов:

¹Хусаинова Лилия Рамзисовна – магистрант 2 курса программы «Аудит и финансовый менеджмент (АССА)» Института управления, экономики и финансов Казанского федерального университета.

²Сунгатуллина Лилия Баграмовна - доктор экономических наук, профессор кафедры «Учет, анализ и аудит» Института управления, экономики и финансов Казанского федерального университета. Член диссертационного совета Казанского федерального университета по присуждению ученой степени доктора и кандидата наук по специальности «Менеджмент». Научные интересы: управленческий анализ, финансовый анализ, управленческий учет, управленческий контроль, менеджмент.