

# БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ, АНАЛИЗ И АУДИТ: СОВРЕМЕННОЕ СОСТОЯНИЕ И ПЕРСПЕКТИВЫ РАЗВИТИЯ

Материалы XII Международной  
научно-практической  
конференции

(Екатеринбург, 19 апреля 2021 г.)



Министерство науки и высшего образования Российской Федерации  
Уральское территориальное отделение  
саморегулируемой организации аудиторов «Ассоциация „Содружество“»  
Ташкентский государственный экономический университет  
Уральский государственный экономический университет



# **Бухгалтерский учет, анализ и аудит: современное состояние и перспективы развития**

Материалы  
XII Международной научно-практической конференции  
(Екатеринбург, 19 апреля 2021 г.)

Екатеринбург  
2021

УДК 657.1  
ББК 65.052.2  
Б94

Ответственные за выпуск:

доктор экономических наук, доцент  
*Н. С. Нечеухина*

кандидат экономических наук, доцент  
*Т. И. Буянова*

**Б94      Бухгалтерский учет, анализ и аудит: современное состояние и перспективы развития** [Текст] : материалы XII Междунар. науч.-практ. конф. (Екатеринбург, 19 апреля 2021 г.) / [отв. за вып.: Н.С. Нечеухина, Т.И. Буянова] ; М-во науки и высш. образования Рос. Федерации, Урал. гос. экон. ун-т. – Екатеринбург : [Изд-во УрГЭУ], 2021. – 170 с.

Рассмотрены проблемы и опыт ведения бухгалтерского финансового и управленческого учета объектов и операций на предприятиях разных отраслей экономики; исследована специфика внутреннего и внешнего контроля качества отчетной финансовой информации; и др. Особое внимание уделено внедрению в практику российского бухгалтерского учета Международных стандартов финансовой отчетности. Изложены возможные перспективы развития бухгалтерского учета в России и странах ближнего зарубежья.

Для ученых, занимающихся вопросами бухгалтерского учета, анализа и аудита, профессионального сообщества бухгалтеров и аудиторов, а также для студентов и аспирантов вузов.

УДК 657.1  
ББК 65.052.2

© Авторы, указанные в содержании, 2021  
© Уральский государственный  
экономический университет, 2021

**М.Б.О. Абоо Андонг**

*Уральский государственный экономический университет  
(г. Екатеринбург)*

## **Особенности учета готовой продукции**

Тема исследования – анализ особенностей учета готовой продукции с позиций вступившего в силу ФСБУ 5/2019 на примере ПАО «ГМК „Норильский никель“». Рассмотрены ключевые новации законодательства; предложены авторские варианты совершенствования учета запасов.

**Ключевые слова:** готовая продукция; запасы; бухгалтерский учет; себестоимость.

Целью деятельности любого хозяйствующего субъекта коммерческой сферы является получение прибыли, в том числе в результате выпуска готовой продукции и ее продажи. Соответственно, для определения необходимых объемов выпуска продукции, возможной ее реализации и исчисления финансового результата важным является вопрос формирования себестоимости выпускаемой продукции, особенно в условиях изменчивого покупательского спроса, ограниченных производственных мощностей и экономических возможностей [4]. Основным поставщиком информации для принятия решения в производственно-хозяйственной деятельности является бухгалтерский учет, который «должен обеспечивать систематический контроль за производством, отгрузкой и реализацией продукции, связанными с ними издержками и полученными финансовыми результатами, состоянием расчетов с покупателями и заказчиками» [2].

Актуальность рассматриваемых вопросов не вызывает сомнений, поскольку правильная организация финансового, управленческого и налогового учета готовой продукции и ее продажи позволяет формировать достоверные финансовые результаты, налогооблагаемые показатели и, соответственно, принимать эффективные хозяйственные решения, направленные на укрепление финансовой устойчивости и повышение уровня экономической безопасности организации.

Объектом наблюдения является ПАО «ГМК „Норильский никель“».

В соответствии с ПБУ 5/01 «Готовая продукция является частью материально-производственных запасов, предназначенных для продажи, конечный результат производственного цикла, активы, законченные обработкой (комплектацией), технические и качественные характеристики которых соответствуют условиям договора или требованиям иных документов, в случаях, установленных законодательством» [3]. Введенное

в действие ФСБУ 5/2019 в отношении формулировки дефиниции готовой продукции сохранило преемственность.

Учет готовой продукции в ПАО «ГМК „Норильский никель“» организован по фактической себестоимости на счете 43, выпуск продукции отражается без использования счета 40. Отмечены вопросы перехода на новый ФСБУ 5/2019, согласно которому общехозяйственные расходы с 2021 г. не могут включаться в себестоимость запасов, а следовательно, и готовой продукции [1].

Важным моментом является требование исключения из себестоимости продукции потерь, возникающих в результате ненадлежащей организации процесса производства, т. е. потерь от брака, которые ранее включались в себестоимость отдельной калькуляционной статьей. Также заслуживает внимания требование включения в себестоимость продукции оценочных обязательств.

В совершенствовании нуждается система распределения косвенных общепроизводственных расходов, поскольку обоснованный выбор базы их распределения позволяет формировать более достоверную величину фактических затрат, являющихся в дальнейшем основой для установления отпускных цен.

По результатам исследования организации учета готовой продукции в ПАО «ГМК „Норильский никель“» в работе сформулированы следующие рекомендации:

- по совершенствованию системы документооборота по учету выпуска и движения готовой продукции путем внедрения разработанных форм сводных документов, оформляемых, в числе прочих методов, в электронном виде;

- по выделению характеристик готовой продукции, на основе которых следует выстраивать иерархию аналитического учета готовой продукции;

- по обоснованию порядка организации управленческого учета продажи готовой продукции в соответствии с запросами продающих подразделений, что позволит повысить оперативность формирования бухгалтерской информации и обеспечит эффективность процесса управления продажами;

- по использованию инновационных способов и приемов управления выпуском и сбытом готовой продукции, поскольку в деятельности продающих подразделений, которая именуется также логистическим сервисом, креативные подходы позволяют достичь наиболее желаемых результатов;

– по совершенствованию процесса IT-обеспечения и компьютеризации учета готовой продукции на основе использования облачных информационно-коммуникационных технологий и всеобщей цифровизации бизнес-процессов.

Внедрение указанных рекомендаций в практику финансово-хозяйственной деятельности объекта исследования позволит повысить информационные возможности данных о выпуске и продаже готовой продукции, формируемых в системе бухгалтерского учета и отчетности и обеспечит пользователей бухгалтерской отчетности ПАО «ГМК „Норильский никель“» полезной информацией для принятия управленческих решений.

### Библиографический список

1. *Бухгалтерский учет: теория и практика России и Узбекистана* : учеб. пособие / Н.С. Нечеухина, Т.И. Буянова, И.Е. Власова и др. Екатеринбург : Изд-во УрГЭУ, 2019.

2. *Лопастейская Л.Г., Кузьмина А.С. Учет готовой продукции // Единство и идентичность науки: проблемы и пути решения* : сб. ст. по итогам Междунар. науч.-практ. конф. (Тюмень, 8 февраля 2018 г.). Уфа : ООО «Агентство международных исследований», 2018. С. 164–167.

3. *Мокина Н.С. Особенности учета операций, связанных с участием в закупках // Управление закупками: современная теория и практика* : материалы II Всерос. науч.-практ. конф. (Уфа, 10 ноября 2020 г.). Уфа : Изд-во УГНТУ, 2020. С. 72–75.

4. *Попов А.Ю., Буянова Т.И., Маслова Л.И. Оценка запасов в бухгалтерском учете: особенности и реформирование // Экономика и предпринимательство*. 2017. № 7(84). С. 962–967.

*Научный руководитель:* А.Ю. Попов,  
кандидат экономических наук, доцент

**Е.А. Агафонова, Н.В. Мамушкина, Е.П. Маркова,  
А.А. Рыбина, Д.О. Гурьянова**  
*Нижегородский государственный  
инженерно-экономический университет  
(г. Княгинино)*

## **Оценка влияния задолженности на финансовые результаты организации: раскрытие информации в пояснениях**

Раскрыта специфика влияния задолженности на финансовые результаты организации; изучены вопросы эффективного управления кредиторской и дебиторской задолженностью и их влияния на финансовое состояние предприятия. По результатам анализа авторы пришли к выводу: дебиторская задолженность предприятия должна быть больше или равна краткосрочным кредитам и займам; только в этом случае можно говорить об удовлетворительном финансовом состоянии.

**Ключевые слова:** дебиторская и кредиторская задолженность; влияние; финансовые результаты; пояснения; кредиторы; дебиторы.

Дебиторская задолженность – один из видов активов организации, которые можно продавать, передавать, обменивать на имущество, продукты, результат работы или услуги [1].

В зависимости от размера дебиторской и кредиторской задолженности, наиболее вероятной даты погашения и вероятности дефолта мы можем сделать выводы о состоянии оборотных средств организации и направлениях ее развития [4]. Основным фактором, определяющим финансовое положение компании, является состояние ее оборотного капитала, а одним из элементов – дебиторская и кредиторская задолженность.

Индекс качества дебиторской и кредиторской задолженности определяет вероятность получения долга в полном объеме, которая зависит от срока долга. Практика показывает, что чем больше срок, тем меньше вероятность получения или возврата средств. Согласно ст. 96 ГК РФ общий срок давности – три года.

Исходя из структуры кредитов, сроков их возникновения и погашения, причин их возникновения и контрагентов, можно оценить эффективность использования организацией свободных средств, рациональность условий заключенных договоров и ряда других показателей.

Значительная часть дебиторской задолженности в составе оборотных активов определяет их конкретное расположение при оценке оборота оборотных активов.

Опыт корпоративной реформы показывает, что меры по взысканию долга являются одними из наиболее эффективных мер по повышению эффективности за счет внутренних резервов компании и могут быстро привести к положительному результату [3]. Выплата долгов в короткие сроки – реальная возможность пополнить ограниченные оборотные средства.

Целями управления дебиторской и кредиторской задолженности являются [5, с. 78–79]:

- ограничение допустимого уровня кредитов;
- подбор условий продаж, обеспечивающих гарантированные денежные потоки;
- ускорение спроса на долг;
- уменьшение задолженности на балансе.

Есть формула: «чем больше дебиторской задолженности, тем охотнее клиенты приходят в компанию, чем она меньше, тем меньше договоров заключает компания, тем меньше продаж», – рассказывает Андрей Ковалев, главный бухгалтер «Трансаэро».

Автор И. Голова в российской бизнес-газете «Налоговое обозрение» приводит пример, что в практике «Трансаэро» существует два типа взаимодействия с клиентами. В первом исключено наличие кредитов. Билеты продаются напрямую пассажиру, он может забронировать билет на один день, но пока он не оплатит покупку, он не сможет никуда улететь. Долгов не возникает, но продажи в этом случае замедляются [2]. Соответственно, компания создает дебиторскую задолженность перед агентством, чтобы получить взамен большой объем продаж билетов.

Для проверки правильности договоров необходимо привлекать юристов, так как для продавца важно завершить сделку, платит контрагент или нет, продавец не заинтересован [2].

Второе, что необходимо сделать при заключении контракта, так это проверить рассмотрение. Вы можете ознакомиться с балансом организации, следить за тем, находится ли она в процессе банкротства или реорганизации, можно через «Ведомости государственной регистрации», которые публикуются налоговыми органами.

Значительная доля кредиторской задолженности в составе имущества и обязательств определяет их важность в оценке финансового состояния организации. Эти суммы важны для раскрытия и пояснения в финансовой отчетности. Если в течение отчетного года их вес в балансе увеличивается, это означает возникшие проблемы в бухгалтерской и платежной дисциплине организации, требующие детального анализа.

Организация может проанализировать причины изменения пропорции этих позиций. Движение кредиторской и дебиторской задолженности, возникшей и погашенной в течение отчетного года, по временному составу анализируется по данным формы по ОКУД 0503169. В графах 5 и 6 указывается увеличение суммы задолженности, в том числе и не денежные расчеты. В графах 7 и 8 отражается уменьшение суммы задолженности, в том числе не денежные расчеты.

По словам Л.Ф. Алексеева, если «дебиторская задолженность является преимущественно частью активов организации, необходимо дождаться выплаты долгов или обратиться за банковской ссудой под высокие ставки. Превышение кредиторской задолженности обязывает компанию использовать не денежные формы расчетов, влечет несколько видов штрафных санкций» [1].

Таким образом, рациональная организация и контроль за состоянием дебиторской и кредиторской задолженности в современных условиях рыночной экономики, бесспорно, играют решающую роль в повышении эффективности хозяйственной деятельности предприятия. От состояния и качества расчетов с контрагентами во многом зависит платежеспособность компании, ее финансовое положение, устойчивое развитие и инвестиционная привлекательность.

### Библиографический список

1. *Алексеева Л.Ф.* Организационные меры и механизмы реструктуризации предприятия // Территория новых возможностей. Вестник ВГУЭС. 2012. № 2. С. 157–166.
2. *Голова И.* Размер дебиторской задолженности влияет на продажи компании // Российская Бизнес-газета – Налоговое обозрение. 2013. № 26(904). С. 10–18.
3. *Мальшева В.В.* Система нормативного регулирования расчетных операций предприятия // Экономика и управление в XXI веке: тенденции развития. 2014. № 19-2. С. 11–17.
4. *Марковская Д.С.* Влияние дебиторской и кредиторской задолженности на основные показатели финансового состояния предприятия // Аналитические и финансово-экономические аспекты развития региональной экономики : сб. науч. тр. по материалам 80-й ежегодной науч.-практ. конф. молодых ученых (Ставрополь, 20–21 апреля 2015 г.). Ставрополь : ООО «Секвойя», 2015. С. 226–230.
5. *Полецук Т.А., Лазарева Е.М.* Методика анализа финансовой устойчивости предприятия // Азимут научных исследований: экономика и управление. 2016. Т. 5, № 4(17). С. 231–233.

**Л.М. Биктимерова**  
*Башкирский государственный университет*  
(г. Уфа)

## **Бухгалтерский учет и анализ состояния и движения основных средств**

Рассматриваются вопросы ведения бухгалтерского учета движения основных средств в соответствии с правилами и методами, утвержденными в учетной политике компании, а также нововведения в учете основных средств, определенные Федеральным стандартом бухгалтерского учета 6/2020 «Основные средства».

**Ключевые слова:** первоначальная стоимость; амортизация; переоценка стоимости; остаточная стоимость; списание; выбытие.

Бухгалтерский учет основных средств представляет собой систематизацию данных по основным средствам с учетом их стоимости, порядком учета, начисления амортизации, движения, списания и т. д. На основании данных бухгалтерского учета основных средств можно проанализировав их состояние и движение.

Положения по бухгалтерскому учету регламентируют все аспекты ведения учета различных объектов. Учет основных средств осуществляется на основании ПБУ 6/01<sup>1</sup>. К основным средствам относятся активы компании, которые отвечают следующим признакам:

- рассматриваемый объект предназначен для использования на основном производстве (производство продукции, предоставление услуг и т. д.), для реализации управленческих нужд компании, или же объект предназначен для сдачи в пользование;
- перепродажа объекта не предполагается;
- использование объекта направлено на получение прибыли в дальнейшем;
- срок полезного использования объекта более 12 месяцев.

Объект основных средств принимается к бухгалтерскому учету на счет 01 «основные средства» по первоначальной стоимости. Обусловлено это тем, что изначально расходы на приобретение основных средств собирают на счете 08 «вложения во внеоборотные активы», и в дальнейшем списываются на счет 01, чаще всего в момент ввода в эксплуатацию, либо после проведения тестирования и запуска основных средств. Принятие основных средств фиксируется соответствующим актом, который составляет бухгалтер.

---

<sup>1</sup> *Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01 : приказ Минфина России от 30 марта 2001 г. № 26н.*

Учетная политика организации представляет собой внутренний документ, который разрабатывается руководством компании, главным бухгалтером, налоговым специалистом компании, руководителем планово-экономического отдела в соответствии с нормативно-законодательными актами в области бухгалтерского учета и налогообложения. Может быть разработана учетная политика для целей бухгалтерского и налогового учета в отдельности, но предприятия чаще всего стремятся приблизить два этих учета, и применять общие методы. Так, в случае с определением срока полезного использования для основных средств, разработан классификатор основных средств, который обязателен к использованию в налоговом учете, поэтому большинство компаний используют данный классификатор и для целей бухгалтерского учета. Если предприятие, например, нефтегазовой отрасли использует сложные объекты основных средств, состоящие из разных частей. Если их срок полезного использования различен, то каждая часть принимается к учету по отдельности.

Порядок расчета амортизации основных средств также прописывается в учетной политике предприятия согласно ПБУ, и может соответствовать одному из вариантов: линейный способ; списание пропорционально объему выпускаемой продукции, товаров, услуг; способ уменьшаемого остатка; списание по сумме чисел лет срока полезного использования [1].

Компания может производить переоценку основных средств, данная процедура осуществляется согласно учетной политике каждый год по состоянию на 31 декабря. В процессе переоценки происходит уменьшение или увеличение стоимости основных средств – уценка или доценка соответственно. Результаты переоценки основных средств должны быть зафиксированы в бухгалтерском учете при помощи бухгалтерских проводок.

Расходы на содержание и ремонт отражаются в бухгалтерском учете по дебету «затратных» счетов. Затраты на модернизацию и реконструкцию учитываются на счете 08, так как они значительно влияют на качественные характеристики и изменяют первоначальную стоимость основных средств, то в итоге списываются на счет 01 [3].

Движение основных средств предусматривает поступление, внутреннее перемещение и выбытие основных средств. При выбытии к счету 01 открывается субсчет, который отражает «выбытие», и при продаже объекта происходит списание первоначальной стоимости, амортизации, остаточной стоимости, фиксируется полученная выручка от реализации и учитывается НДС.

Списание основных средств также осуществляется в том случае, когда объект перестал приносить предполагаемую прибыль. Списание происходит на основании акта, который формируется по результатам оценки комиссии. Бухгалтер оформляет списание соответствующими проводками и заполняет акт на списание [2].

В 2020 г. вышел Приказ<sup>1</sup> Министерства финансов России «Об утверждении Федеральных стандартов бухгалтерского учета», которые будут применяться в бухгалтерской отчетности с 2022 г. По новым правилам для определения пороговой стоимости основных средств предприятие может установить любую сумму лимита, но если стоимость ниже лимита, то она автоматически будет списана на текущие расходы. В соответствии с новым стандартом для расчета амортизации определены три элемента: срок полезного использования объекта основных средств; ликвидационная стоимость объекта; метод начисления амортизации. Таким образом, способ начисления амортизации можно будет менять в процессе эксплуатации, а сами корректировки необходимо фиксировать как изменения оценочных показателей. Вводится понятие ликвидационной стоимости, для определения которой необходимо будет вычислить два значения: сумму, которую предприятие получило бы в случае выбытия; сумму расходов на выбытие, и далее из первого значения нужно будет вычесть второе. В определенных указанных случаях ликвидационная стоимость приравнивается к нулю. По новым правилам амортизация считается с даты приема объекта к бухгалтерскому учету, списание также учитывается с даты выбытия. Способ начисления амортизации будет определяться исходя из срока полезного использования. Появится новый показатель для признания основных средств – материально-вещественная форма. Основными средствами могут быть признаны объекты, которые в дальнейшем можно перепродать. По новым правилам необходимо проверять объект на обесценение. Также будет выделяться новая группа основных средств, это инвестиционная недвижимость, учет которой необходимо производить по отдельным правилам. К инвестиционной недвижимости отнесены объекты, которые сдаются в аренду, или используются иным способом с целью получения дохода от прироста стоимости таких объектов.

Таким образом, осуществление бухгалтерского учета движения основных средств на предприятии осуществляется в соответствии с нормативно – правовыми актами, и внутренними документами компании,

<sup>1</sup> *Об утверждении* Федеральных стандартов бухгалтерского учета ФСБУ 6/2020 «Основные средства» и ФСБУ 26/2020 «Капитальные вложения» : приказ Минфина России от 17 сентября 2020 г. № 204н.

в частности учетной политики для целей бухгалтерского и налогового учета. До 2022 г. предприятию необходимо предусмотреть организационные мероприятия по переходу на новый федеральный стандарт.

### **Библиографический список**

1. Бунина А.Ю., Павлюченко Т.Н. Основные средства: учет по требованиям федерального стандарта бухгалтерского учета // Концепт. Научно-методический электронный журнал. 2019. №10. С. 11–19.

2. Бухгалтерский учет: теория и практика России и Узбекистана : учеб. пособие / Н.С. Нечеухина, Т.И. Буянова, И.Е. Власова и др. Екатеринбург : Изд-во УрГЭУ, 2019.

3. Попов А.Ю. Особенности бухгалтерского и налогового учета расходов на ремонт основных средств // e-FORUM. 2019. №1(6).

**И.Н. Богатая**

*Ростовский государственный экономический университет  
(г. Ростов-на-Дону)*

## **Будущее корпоративной отчетности и ее аудита в условиях цифровизации**

Раскрыты вопросы, связанные с эволюцией бухгалтерского учета и корпоративной отчетности на основе возможностей цифровых технологий; предложено авторское осмысление применяемых теорий отчетности; изложен вариант представления будущего аудита с применением широкого спектра методик стратегического анализа.

**Ключевые слова:** корпоративная отчетность; финансовая и нефинансовая отчетность; аудит интегрированной отчетности.

В 90-х годах XX века американские ученые Э.С. Хендриксен и М. Ф. ван Бреда писали: «Бухгалтерский учету еще предстоит адаптировать новые изобретения, которые трансформируют финансовую отчетность. На смену бухгалтерским регистрам придут базы данных, частью которых станет финансовая информация. Для менеджеров будет обеспечен доступ к этим данным. Компании уже не будут выбирать единственный способ определения прибыли, а смогут использовать весь спектр методов для углубления и расширения анализа. Использование структурированных гипертекстов позволит пользователю добраться до информации любого уровня детализации, которая может понадобиться для анализа»<sup>1</sup>.

---

<sup>1</sup> Хендриксен Э.С., Бреда С.Ф., ван. Теория бухгалтерского учета: пер. с англ. / авт. предисл. Я.В. Соколов. М. : Финансы и статистика, 1997.

В современные условия, характеризующиеся высоким уровнем неопределенности и высокой турбулентностью внешней среды, с одной стороны, и стремлением общества к достижению целей устойчивого развития, с другой стороны, обусловили изменения информационных потребностей внешних и внутренних пользователей информации, формируемой в учетно-аналитических системах коммерческих организаций и раскрываемой как в финансовой, так и нефинансовой отчетности. Процессы цифровой трансформации, пандемия COVID-19 серьезным образом повлияли на состав отчетов, предоставляемых организациями внешним и внутренним пользователям в составе корпоративной отчетности. Цифровизация позволяет в рамках учетно-аналитической системы организации успешно сочетать различные балансовые теории (статическую, динамическую, органическую). Концепция устойчивого развития послужила отправной точкой для разработки концепция отчетности в области устойчивого развития, раскрывающей показатели экономической, экологической и социальной деятельности корпораций и ориентированной на удовлетворение информационных потребностей заинтересованных пользователей. Возникает потребность в развитии теорий отчетности в направлении перехода от использования бухгалтерского подхода к использованию экономического подхода. Основная идея эволюционно-адаптивной балансовой теории заключается в предоставлении заинтересованным пользователям информации в соответствии с их информационными потребностями на основе использования экономического подхода, нетрадиционных форм представления бухгалтерской информации и новых модификаций обработки экономической информации в сочетании с нефинансовой информацией.

Большое количество стандартов в области формирования нефинансовой отчетности привело к разработке и опубликованию в 2010 г. Международного стандарта интегрированной отчетности (МСИО). Отличительной особенностью интегрированной отчетностью является сочетание в ней финансовой и нефинансовой информации, а также раскрытие информации о процессе создания стоимости в организации в краткосрочной, среднесрочной и долгосрочной перспективе. Интегрированная отчетность направлена на повышение подотчетности, прозрачности бизнеса, эффективности управления при принятии решений. Для нее характерна стратегическая направленность и ориентация на будущее. Следует учитывать и то, что цифровые технологии позволяют преобразовать различные виды отчетности в активы цифрового маркетинга. В современных условиях многие российские ПАО используют возможности цифровых технологий, создают динамичный контент, при-

меняя видео, аудиоэлементы, анимацию, возможности инфографики, а также адаптивности к мобильным устройствам.

Ученые и практики высказывают различные мнения о будущем корпоративной отчетности. Одни настаивают на необходимости предоставления свободы выбора видов отчетности, формируемых в рамках организации. В этом случае наряду с обязательными видами отчетности экономический субъект по своему выбору осуществляет подготовку различных видов нефинансовой отчетности (социальный, экологический, отчет в области устойчивого развития), а также интегрированной отчетности. Другие ученые и практики настаивают на последовательном движении в сторону формирования исключительно интегрированной отчетности, заменяющей все другие виды отчетности. Специалисты АКГ «Делойт» отмечают, что интегрированная отчетность является «идеальным инструментом для изучения создания стоимости и рассматривается как будущее корпоративной отчетности, позволяющей раскрыть существенные факторы создания стоимости»<sup>1</sup>.

В настоящее время на 11 апреля 2021 г. в Национальном Регистре нефинансовых отчетов, являющимся по своей сути добровольным информационным ресурсом нефинансовой отчетности, внесены 197 коммерческих организаций, зарегистрировано отчетов – 1 163, которые выпущены в период, начиная с 2000 г. В их числе: экологические отчеты (ЭО) – 101, социальные отчеты (СО) – 374, отчеты в области устойчивого развития (ОУР) – 415, интегрированные отчеты – 273<sup>2</sup>.

Результаты обзор последних тенденций в области отчетности, определенных Международной консалтинговой фирмой Corporate Citizenship на основе результатов опроса ведущих экспертов по отчетности, в целях выработки видения отчетности в области устойчивого развития в 2030 г. позволили выявить 5 основных трендов: 1) конвергенция стандартов в области формирования отчетности на основе концепции устойчивого развития; 2) усиление нормативных требований к отчетности в области устойчивого развития; 3) годовой отчет организации станет основным источником информации для заинтересованных сторон, раскрывающим историю создания стоимости и показывающим взаимосвязь между устойчивостью и финансовой информацией; 4) отчетность должна представлять возможность вовлечь заинтересованные стороны в решение важных для них вопросов способами, которые находят отклик у них, используя для этого осуществление коммуникаций на

---

<sup>1</sup> *Integrated reporting*. URL : <https://www2.deloitte.com/uk/en/pages/audit/articles/integrated-reporting.html>.

<sup>2</sup> *PCIII*. URL : <https://pcpii.pf/activity/social/registr/>.

основе многоканального подхода; 5) оцифровка отчетности с помощью цифровых технологий.

В 2020 г. разработчики основных стандартов отчетности в области устойчивого развития (CDP, CDSB, GRI, IIRC и SASB) опубликовали совместное заявление о своем видении совместной работы над более согласованной глобальной системой отчетности в области устойчивого развития.

IIRC и SASB также объявили о своем слиянии для создания Value Reporting Foundation к середине 2021 г. Планируется, что раскрытие информации об устойчивом развитии будет обязательным и будет интегрировано в финансовую отчетность.

Эволюция корпоративной отчетности не может не волновать аудиторов. Современные российские аудиторы успешно проводят аудит бухгалтерской (финансовой) отчетности, сформированной по ФСБУ, финансовой отчетности, сформированной на основе требований МСФО. Именно эти виды отчетности являлись важнейшими объектами аудита на протяжении достаточно длительного периода времени. Сформирована постоянно совершенствуемая система международных стандартов аудита.

В настоящее время очевидным является то, что новые виды отчетности, которые используются в организациях, требуют аудиторского заверения. На международном уровне IFAC и IIRC широко обсуждаются вопросы обеспечения достоверности интегрированного отчета.

6 апреля 2021 г. IAASB выпустил руководство по применению стандарта ISAE 3000 (пересмотренного) в отношении существенно расширившейся внешней корпоративной отчетности, включающей в себя множество различных форм и видов отчетности (например интегрированной, социальной, экологической и т.д.)<sup>1</sup>. Особое внимание в руководстве уделено вопросам проявления профессионального скептицизма и применения профессионального суждения.

Майкл Брей, директор по взаимодействию со странами, Международный Совет по интегрированной отчетности связывает будущее аудита с обеспечения ограниченной уверенности интегрированной отчетности к обеспечению разумной уверенности в ней. Обращая внимание на решающее значение аудита интегрированной отчетности для общественных интересов, он отмечает: «На макроуровне гарантии могут быть важным вкладом в производительность бизнеса, рынки капитала, общество и международную конкурентоспособность, а также в надеж-

---

<sup>1</sup> Assurance. URL : <https://integratedreportingsa.org/integrated-reporting/assurance/>.

ность и доверие к корпоративным отчетам, системе корпоративной отчетности и бизнесу»<sup>1</sup>.

Появление новых видов отчетности вызывает необходимость в их заверении. Однако следует учитывать, что интегрированная отчетность существенно отличается от традиционной бухгалтерской финансовой отчетности и в ходе ее аудита должен применяться широкий спектр методик и методов стратегического анализа, а также специфические аудиторские процедуры. Все это требует разработки международных стандартов, регламентирующих аудит нефинансовой отчетности, интегрированной отчетности и обобщения сложившейся в данной области аудиторской практики.

**С.О. Будяев**

*Уральский институт управления – филиал РАНХиГС  
(г. Екатеринбург)*

**А.Н. Сергиенко**

*Уральский государственный экономический университет  
(г. Екатеринбург)*

## **Некоторые аспекты гражданско-правового регулирования аудиторской деятельности**

Рассматриваются отдельные важные аспекты гражданско-правового регулирования аудиторской деятельности: правовые основы регулирования аудиторской деятельности в Российской Федерации, установленные Федеральным законом «Об аудиторской деятельности»; группировка нормативных документов по уровням в системе нормативно-правового регулирования; и др.

**Ключевые слова:** аудиторская деятельность; гражданско-правовое регулирование; аудит; сопутствующие аудиту услуги; международные стандарты аудита.

Аудиторская деятельность – коммерческая деятельность аудиторских организаций, индивидуальных аудиторов по оказанию аудиторских услуг. К аудиторским услугам непосредственно относится сам аудит, а также сопутствующие аудиту услуги – услуги, обеспечивающие разумную уверенность, ограниченную уверенность и не обеспечиваю-

---

<sup>1</sup> *Bray M.* The emergence of integrated reporting assurance. URL : <https://www.charteredaccountantsanz.com/NEWS-AND-Analysis/insights/perspective-articles/the-emergence-of-integrated-reporting-assurance>.

щие уверенность. Примерами таких услуг являются обзорные проверки, согласованные процедуры, компиляция информации и другие.

В свою очередь, аудит – аудиторская услуга, которая предусматривает проведение независимой проверки бухгалтерской (финансовой) отчетности экономического субъекта, по результатам которой выражается мнение о достоверности проверенной отчетности.

В действующем законодательстве определения терминов «правовое регулирование», «гражданско-правовое регулирование» отсутствуют, однако данные термины раскрываются в юридической доктрине. Так, традиционно в теории права под правовым регулированием понимается воздействие норм права и иных юридических средств на общественные отношения. Поскольку гражданское право является составной частью права в целом, то и гражданско-правовое регулирование представляется составной частью правового регулирования, воздействующее на общественные отношения посредством определенных юридических средств, характерных для данной отрасли права [3].

В условиях современного развития общественных отношений, а вместе с ними, и правового регулирования, отличающегося демократичностью и гуманизмом, целесообразно использовать термин «система правового регулирования» [2].

Проведенный анализ российского законодательства в области аудиторской деятельности позволяет констатировать, что аудиторская деятельность в Российской Федерации осуществляется в соответствии Федеральным законом «Об аудиторской деятельности» от 30 декабря 2008 г. № 307-ФЗ, а также другими федеральными законами и иными нормативными правовыми актами, которые регулируют отношения, возникающие при осуществлении аудиторской деятельности.

В свою очередь, систему правового регулирования аудиторской деятельности условно можно разделить на несколько уровней:

- уровень 1 (официальный) включает в себя законодательные акты и подзаконные акты;

- уровень 2 (профессиональный) включает в себя стандарты и правила саморегулируемой организации аудиторов Ассоциация «Содружество» (СРО ААС), а также другие документы СРО ААС, в том числе касающиеся проведения внешнего контроля качества работы аудиторских организаций, индивидуальных аудиторов и аудиторов. Правила и стандарты Ассоциации «Содружество» обязательны к исполнению всеми членами данной саморегулируемой организации аудиторов;

- уровень 3 (внутренний) включает в себя внутренние локальные акты аудиторских организаций и индивидуальных аудиторов, которые

регламентируют порядок и контроль при оказании аудиторских услуг. Содержание и форма таких документов – это прерогатива самих аудиторских организаций и индивидуальных аудиторов.

Федеральный закон от 30 декабря 2008 г. № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности» относится законодательным актам 1 уровня системы.

Международные стандарты аудита (утвержденные Приказом Минфина России от 9 января 2019 г. № 2н), Кодекс профессиональной этики аудиторов (одобрен Советом по аудиторской деятельности, протокол № 47 от 21 мая 2019 г.), Правилами независимости аудиторов и аудиторских организаций (одобрены Советом по аудиторской деятельности 19 декабря 2019 г., протокол № 51), а также иные нормативные акты ведомственного характера в области аудита относятся к подзаконным актам 1 уровня системы.

Необходимо отметить, что Федеральный закон «Об аудиторской деятельности» представляет собой комплексный специальный законодательный акт, в котором устанавливаются правовые основы аудиторской деятельности в Российской Федерации. Он является специальным законом по отношению к другим и должен рассматриваться в контексте других важнейших правовых документов (Гражданского кодекса РФ, Налогового кодекса РФ, федеральных законов «О бухгалтерском учете», «Саморегулируемых организациях» и др.) [1].

Федеральный закон «Об аудиторской деятельности» состоит из 26 частей, в которых приведены определения, в том числе следующих понятий:

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

«Аудит» – независимая проверка бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица в целях выражения мнения о достоверности такой отчетности;

«Аудиторская организация» – коммерческая организация, являющаяся членом одной из саморегулируемых организаций аудиторов;

«Аудитор» – физическое лицо, получившее квалификационный аттестат аудитора и являющееся членом одной из саморегулируемых организаций аудиторов;

«Саморегулируемая организация аудиторов» – некоммерческая организация, созданная на условиях членства в целях обеспечения условий осуществления аудиторской деятельности.

Из приведенных выше определений видно, что заниматься аудиторской деятельностью могут только те организации и физические лица, которые соответствуют требованиям, установленным законом. Рассмотрим их подробнее.

В отношении международных стандартов аудита, необходимо отметить, что они подлежат обязательному применению всеми аудиторскими организациями, индивидуальными аудиторами и аудиторами на территории Российской Федерации. Международные стандарты сгруппированы следующим образом:

*группа 1* – Международные стандарты контроля качества (МСКК), представлены 1 стандартом: МСКК 1 «Контроль качества в аудиторских организациях, проводящих аудит и обзорные проверки финансовой отчетности, а также выполняющих прочие задания, обеспечивающие уверенность, и задания по оказанию сопутствующих услуг»;

*группа 2* – Международные стандарты аудита (МСА), представлена 38 стандартами (от МСА 200 до МСА 810);

*группа 3* – Международные отчеты о практике аудита (МОПА), представлена 1 стандартом: МОПА 1000 «Особенности аудита финансовых инструментов»;

*группа 4* – Международные стандарты обзорных проверок (МСОП), представлена 2 стандартами: МСОП 2400 (пересмотренный) «Задания по обзорной проверке финансовой отчетности прошедших периодов» и МСОП 2410 «Обзорная проверка промежуточной финансовой информации, выполняемая независимым аудитором организации»;

*группа 5* – Международные стандарты заданий, обеспечивающих уверенность (МЗСОУ), представлена 5 стандартами: МЗСОУ 3000 (пересмотренный) «Задания, обеспечивающие уверенность, отличные от аудита и обзорной проверки финансовой информации прошедших периодов», МЗСОУ 3400 (ранее МСА 810) «Проверка прогнозной финансовой информации», МЗСОУ 3402 «Заключение аудитора обслуживающей организации, обеспечивающее уверенность, о средствах контроля обслуживающей организации», МЗСОУ 3410 «Задания, обеспечивающие уверенность, в отношении отчетности о выбросах парниковых газов», МЗСОУ 3420 «Задания, обеспечивающие уверенность, в отношении компиляции проформы финансовой информации, включаемой в проспект ценных бумаг»;

*группа б* – Международные стандарты сопутствующих аудиту услуг (МССУ), представлена 2 стандартами: МССУ 4400 (ранее МСА 920) «Задания по выполнению согласованных процедур в отношении финансовой информации» и МССУ 4410 (пересмотренный) «Задания по компиляции».

Таким образом, выделены и сгруппированы по уровням основные нормативные документы, входящие в систему правового регулирования аудиторской деятельности в Российской Федерации.

### **Библиографический список**

1. *Аудит* : учеб. для студентов вузов, обучающихся по экон. специальностям / В.И. Подольский, А.А. Савин, Л.В. Сотникова и др. 6-е изд. М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2017.

2. *Коломийцева Я.С.* Гражданско-правовое регулирование системы отношений интеллектуальной собственности // Вестник науки. 2019. Т. 2, № 12(21). С. 83–87.

3. *Сергиенко А.Н., Чепулянис А.В.* Реформирование аудита в России. Современный этап развития // Экономика, право и образование в условиях риска и неопределенности: тенденции и перспективы развития : материалы Междунар. науч.-практ. конф. (Нижний Тагил, 25 февраля 2016 г.). Екатеринбург : Изд-во УрГЭУ, 2016. С. 291–295.

**С.М. Бычкова, А.А. Бутина**

*Санкт-Петербургский государственный аграрный университет  
(г. Санкт-Петербурга)*

## **Экосистема финансового анализа организаций для прикладных проектов в контексте цифровизации**

Обоснована актуальность реализации прикладных проектов в области информатизации. Предложено определение понятия «прикладные проекты» как инструмента процесса цифровизации экономики. Разработаны этапы проведения финансового анализа деятельности организаций, реализующих прикладные проекты. Проведен факторный индексный анализ предложенной методики финансового анализа. Рассмотрены варианты принятия управленческих решений по прикладным проектам.

**Ключевые слова:** цифровая экономика; прикладные проекты; финансовый анализ; индексный анализ; решения по прикладным проектам.

Цифровизация экономики в современном мире становится неизбежным процессом, который объективным образом влияет на все сферы жизни общества и предопределяет направление его развития [2].

На практике реализация организацией принципов цифровизации экономики невозможна без применения инструментов, способных обеспечить непрерывную работу по внесению изменений в существующую экономическую систему [1]. Такими инструментами выступают прикладные проекты (далее – ПП), которые представляют собой проекты внедрения и сервисной поддержки продуктов и решений отраслевой информатизации и повышения безопасности на базе технической инфраструктуры, программно-технических решений фирм-партнеров для клиентов корпоративного и государственного сегментов, а также проекты создания уникальных продуктов и услуг для отдельных заказчиков/групп заказчиков.

Вследствие нарастающего темпа изменения ситуации в экономике, происходит постепенный переход российской экономики на цифровой уровень. Прикладные проекты являются достаточно эффективным инструментом подобного перехода, который при анализе и правильном использовании может дать резкий толчок в развитии современных отраслей экономики и интеграции экономики Российской Федерации в мировую цифровую экономику.

Финансовый анализ прикладных проектов подразумевает систему анализа показателей финансово-хозяйственной деятельности, основанную на выявлении результирующих коэффициентов эффективности деятельности предприятия в условиях развития цифровой экономики.

Объектом исследования был выбран прикладной проект «Умный город, включая Электронное правительство» ПАО «Ростелеком».

В качестве основных этапов финансового анализа для организаций, реализующих ПП, необходимо выделить следующие.

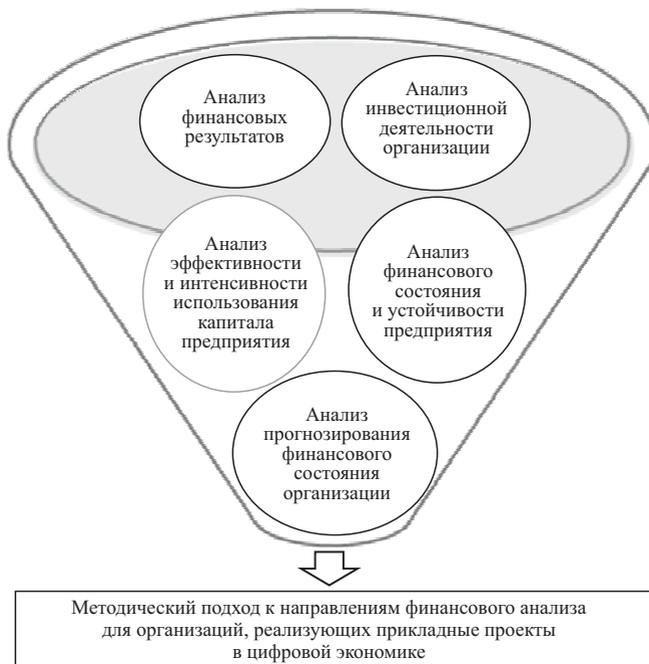
1. Разработка методического обеспечения финансового анализа организаций, исполняющих прикладные проекты.

2. Применение сопроводительного статистического инструментария к разработанному методическому обеспечению финансового анализа для организаций, реализующих прикладные проекты.

3. Выявление определяющих факторов в формировании конечного финансового результата.

4. Принятие управленческих решений относительно выбранного стратегического курса.

С точки зрения предприятий, реализующих прикладные проекты в цифровой экономике, была разработана авторская методика проведения финансового анализа прикладных проектов. Выделены пять основных направлений для проведения финансового анализа, которые представлены на рис. 1.



**Рис. 1.** Направления финансового анализа организаций, реализующих прикладные проекты

Данные направления были выбраны и сформулированы именно исходя из особенностей проектирования и реализации прикладных проектов. Ввиду наличия специфических характеристик, присущих исключительно прикладным проектам, требуется составление индивидуальных методик проведения финансового анализа каждого прикладного проекта, так как каждый прикладной проект может быть уникален по своей сути и нестандартен по способам исполнения.

Каждое направление включает определенный набор финансовых показателей, результаты расчета которых и определяют целесообразность работы над прикладными проектами. Преимущество данной методики заключается в ее гибкости, а именно, в состав пяти направлений анализа и их подвидов могут быть включены те показатели, которые наиболее полно отражают потребности организации с учетом специфики выполняемого ПП. Показатели для предложенной методики выбираются исходя из приоритетности целей для выбранного прикладного проекта.

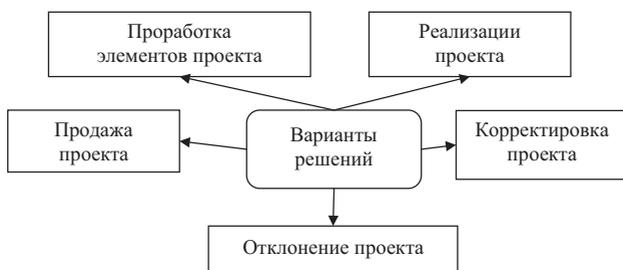
Поскольку многие показатели, входящие в направления финансового анализа предложенной методики жестко связаны между собой функциональной связью, целесообразно применение индексного анализа для определения влияния различных факторов на конечный финансовый результат. В рамках разработанной методики финансового анализа деятельности организации, реализующей прикладные проекты, использование моделей индексного анализа позволит фирме выявить ряд показательных факторов, которые оказывают определяющее влияние на наиболее важные и значимые для существования направления деятельности. В качестве основного зависимого фактора, на базе которого могут быть многофакторные модели индексного анализа – чистая прибыль ПАО «Ростелеком» от исполнения ПП «Умный город».

Пример многофакторных моделей для ПП «Умный город»:

- двухфакторная модель изменения чистой прибыли за счет изменения выручки и рентабельности чистой прибыли;
- двухфакторная модель изменения чистой прибыли за счет изменения стоимости собственного капитала и рентабельности собственного капитала организации;
- трехфакторная модель изменения чистой прибыли за счет изменения объема задействованных средств, коэффициента финансовой независимости и рентабельности собственного капитала.

Индексный анализ как инструмент сопровождения разработанной методики финансового анализа для организаций, реализующих прикладные проекты, предоставляет большое количество вариаций для выявления зависимостей между различными показателями. Этим обусловлена целесообразность данного анализа. Определение набора индексных моделей может производиться непосредственно каждой организацией самостоятельно в зависимости от целей проведения данного анализа и установленных приоритетов и целей.

Модели дают предприятию возможность определить зависимость между факторами влияния и финансовым результатом, что позволяет предприятию ориентироваться в условиях цифровой экономики и принимать грамотные управленческие решения. Таким образом, формируется абсолютное понимание целесообразности работы с прикладными проектами в условиях развития цифровой экономики. На рис. 2 представлены альтернативные варианты управленческих решений по ПП, формирующих стратегический курс развития организации.



**Рис. 2.** Управленческие решения по прикладным проектам

Применительно к объекту данного исследования можно сделать вывод, что индексный анализ способствует более четкому пониманию рычагов изменения текущего финансового состояния организации при работе с данным ПП, что крайне необходимо для принятия оптимальных решений относительно перспективы реализации подобных проектов и определения стратегических целей и направлений [3].

### Библиографический список

1. Андиева Е.Ю., Фильчакова В.Д. Цифровая экономика будущего, индустрия 4.0 // Прикладная математика и фундаментальная информатика. 2016. №3. С. 214–218.
2. Бачило И.Л. Цифровизация управления и экономики – задача общегосударственная // Государство и право. 2018. №2. С. 59–69.
3. Florio M. Applied Welfare Economics: Cost-Benefit Analysis of Projects and Policies. Routledge Publ., 2014.

**И.С. Вавилина, О.И. Дудина**

*Уральский государственный экономический университет  
(г. Екатеринбург)*

### Оптимизация производственных процессов

Рассмотрены особенности оптимизации производственного процесса – ключевого фактора разработки идеальной производственной модели. В основу оптимизации положены два важных фактора, имеющих особое значение в сельском хозяйстве: углубленный уровень специализации и высокий уровень интеграции, с помощью которых производственная система доводится до идеального состояния.

**Ключевые слова:** оптимизация производства; специализация; интеграция; оценка системы производства; анализ производства и сбыта продукции; направление оптимизации.

Тенденции развития современной экономики показывают необходимость рационального использования всех видов ресурсов ввиду их огра-

ниченности в условиях санкционного давления. Одним из направлений повышения эффективности функционирования и развития предприятия является оптимизация процессов производства с целью снижения себестоимости производства продукции и повышения эффективности ее сбыта.

Для проведения оптимизации производственных процессов возьмем ООО «Агрофирма Манчажская» Артинского городского округа.

Основная прибыль предприятия формируется за счет реализации молока и молочных продуктов, тогда как такие отрасли как прирост крупного рогатого скота и свиней убыточны.

Все отрасли растениеводства агрофирмы формируют ее кормовую базу. Увеличение производства сочных и грубых кормов позволило обеспечить поголовье крупного рогатого скота данными кормами.

Основные товарные отрасли растениеводства – зерновая и производство ярового рапса – показывают неэффективность своего развития, что вызвано убыточностью данных отраслей. Большие объемы реализации данной продукции вызваны зависимостью предприятия от комбикормов, которые потребляет свиноводство.

Производственные показатели в зерновой отрасли соответствуют среднеобластным показателям, однако, многие хозяйства области используют зерно на собственные нужды производя из него кормосмеси, чем обеспечивают эффективное развитие животноводства. Тогда как агрофирма продает зерно комбикормовому заводу, а в последствие покупает комбикорма.

Существенный рост себестоимости производства 1 ц продукции растениеводства, большая часть которой идет на корм скоту, влияет на увеличение себестоимости единицы продукции животноводства.

Оценка эффективности производства основных видов продукции животноводства показывает, что только производство и реализация молока с учетом переработки является рентабельной. Тогда как прирост крупного рогатого скота и свиней с учетом переработки убыточны.

Основной рост затрат при производстве продукции животноводства произошел по оплате труда с отчислениями и корма.

В этих условиях для эффективного производства и реализации продукции в ведущих отраслях агрофирмы требуются оптимизация производства по следующим направлениям:

– ликвидация отрасли свиноводства. Данная отрасль является убыточной на протяжении многих лет, при этом на ее развитие идут значительные объемы зерновых;

– отказ от производства и реализации ярового рапса. Производство данной продукции осуществляется не эффективно. Отрасль убыточна в течение последних пяти лет;

– сокращение объемов производства зерна. Реализация зерна на комбикормовый завод в качестве давальческой продукции, то есть оплата только за услуги переработки. При ликвидации отрасли свиноводства потребность в большом объеме зерна, а, следовательно, комбикормов не потребуется.

Предлагаемые меры по оптимизации производственных процессов способствовали бы получению хозяйством дохода.

Предприятие отвлекает значительную часть ресурсов на разные виды деятельности, хотя могло сконцентрировать внимание на ведущем направлении – производстве, переработке и реализации молока и молочных продуктов, тем самым обеспечив стабильный рост объемов производства и прибыли предприятия. В этом случае сформированная модель производственной системы была бы оптимальной.

Основные направления роста в агрофирме включают:

– наращивание поголовья крупного рогатого скота;  
– развитие кормопроизводства. Увеличение посевных площадей под кормовыми культурами. Рост объемов производства сочных и грубых кормов;

– увеличение объемов производства молока позволит на 100% загрузить мощности цеха по переработке молока, что позволит снизить издержки на единицу продукции за счет постоянных затрат;

– концентрация на представленных направлениях потребует значительно меньшего количества ресурсов, поскольку они не будут «распыляться». Узкая специализация обеспечит более эффективное использование ресурсов и формирования компетенций в данных отраслях и получения конкурентных преимуществ в перспективе.

Таким образом, будет сформирована идеальная модель развития предприятия, обеспечивающая ему высокий уровень конкурентоспособности в будущем. Прибыль от реализации продукции животноводства будет иметь положительную тенденцию.

**И.Е. Власова**

Уральский государственный экономический университет  
(г. Екатеринбург)

## **Некоторые вопросы организации внутреннего контроля**

Исследованы основные подходы к пониманию внутреннего контроля, порядок его организации и осуществления в компаниях; рассматриваются цель, функции, контрольная среда, риски, а также процедуры оценки рисков экономическим субъектом в системе внутреннего контроля; представлены возможные варианты взаимодействия субъектов внутреннего контроля.

**Ключевые слова:** контроль; внутренний контроль; дизайн внутреннего контроля; контрольная среда; риски; процедуры оценки рисков.

В соответствии со ст. 19 Федерального закона «О бухгалтерском учете» экономический субъект обязан организовать и осуществлять внутренний контроль совершаемых фактов хозяйственной жизни.

Экономический субъект, бухгалтерская (финансовая) отчетность которого подлежит обязательному аудиту, обязан организовать и осуществлять внутренний контроль ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности (за исключением случаев, когда его руководитель принял обязанность ведения бухгалтерского учета на себя).

Официальная точка зрения на возможную модель организации экономическим субъектом внутреннего контроля изложена в Информации Минфина России № ПЗ-11/2013 «Организация и осуществление экономическим субъектом внутреннего контроля совершаемых фактов хозяйственной жизни, ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности» (далее – рекомендации).

Понятие «контроль» в современной науке и практике имеет несколько значений.

Так, слово «control» (англ.) означает надзор, контроль, регулирование. Слово «controle» (фр.) означает проверочный документ.

В русском языке слово «контроль» имеет три значения<sup>1</sup>:

- проверка, а также наблюдение в целях проверки;
- учреждение, ведающее такой проверкой;
- лица, занимающиеся этим делом, контролеры.

Согласно рекомендациям, внутренний контроль представляет собой процесс, направленный на получение достаточной уверенности

---

<sup>1</sup> Ожегов С.И. Словарь русского языка. 24-е изд., испр. М. : Оникс; Мир и Образование, 2005. С. 374.

в том, что экономический субъект обеспечивает: эффективность и результативность своей деятельности; достоверность и своевременность бухгалтерской (финансовой) отчетности и другой отчетности; соблюдение применимого законодательства, как при совершении фактов хозяйственной жизни (ФХЖ), так и при ведении бухгалтерского учета [1].

Системы внутреннего контроля в различных предприятиях имеют индивидуальный (особенный) дизайн, что подтверждает практика отечественных предприятий (особенно с государственным участием) в сфере организации внутреннего контроля.

При тестировании системы внутреннего контроля любой компании следует исходить из того, что присутствие компании в любом бизнесе и социально-экологической среде всегда будет характеризоваться созданием и развитием контрольной среды [2].

Рекомендации Минфина в общем описывают контрольную среду, как совокупность принципов и стандартов деятельности компании, которые определяют общее понимание внутреннего контроля (самоконтроля) и требования к внутреннему контролю на уровне любой компании в целом.

Общеизвестно, что любой бизнес подвержен различного рода рискам.

Риск в системе оценки средств внутреннего контроля представляет собой сочетание вероятности и последствий недостижения экономическим субъектом целей деятельности [2].

Эффективность управления рисками зависит от того, насколько эффективно в компании на всех уровнях управления и операционной деятельности идентифицируются и описываются риски, проводится мониторинг рисков и оцениваются угрозы, а также разрабатываются различные сценарии в ответ на угрозы.

Процедуры оценки рисков в системе внутреннего контроля, как правило включают:

- документальное оформление фактов хозяйственной жизни;
- подтверждение соответствия между объектами учета, документами и соответствия первичных документов установленным требованиям;
- проверку взаимосвязанных фактов хозяйственной жизни (например, соотнесение перечисления денежных средств в оплату материальных ценностей с получением и оприходованием этих ценностей);
- санкционирование сделок и операций сотрудниками более высокого уровня, чем лицо, осуществляющее сделку или операцию (например, утверждение авансового отчета сотрудника руководителем);

- сверку данных (сверка расчетов с поставщиками и покупателями, сверка расчетов с бюджетом, сверка остатка денежных средств по данным бухучета с остатком денежных средств по данным кассовой книги);
- разграничение полномочий и ротация обязанностей сотрудников;
- контроль фактического наличия и состояния объектов: физическая охрана, ограничение доступа, инвентаризация;
- надзор – например, за правильностью совершения сделок и операций, за выполнением учетных операций, за точностью составления бюджетов (смет, планов), за соблюдением установленных сроков формирования бухгалтерской отчетности;
- контроль компьютерной обработки и хранения информации, контроль доступа к информационным системам.

Все, что касается ведения бухгалтерского учета и формирования бухгалтерской (финансовой) отчетности, вполне могут описывать положение о бухгалтерской службе, учетная политика, требования к квалификации бухгалтерского персонала и другие документы. В этих документах устанавливаются общие требования к контрольной среде, в которой организуется и ведется бухгалтерский учет, порядок взаимодействия подразделений и персонала экономического субъекта, порядок принятия решений по вопросам бухгалтерского учета [3].

Исходя из вышеизложенного, распределение функций внутреннего контроля между субъектами, по рекомендациям Минфина РФ показано в таблице.

#### **Распределение функций по организации и осуществлению внутреннего контроля в компании**

Субъект внутреннего контроля	Функции по организации и осуществлению внутреннего контроля в компании
1. Совет директоров (наблюдательный совет)	Устанавливает общие принципы и требования к внутреннему контролю; утверждает стандарты, методики организации и осуществления внутреннего контроля на уровне экономического субъекта в целом; принимает решения по повышению эффективности внутреннего контроля
2. Комитет по аудиту совета директоров (наблюдательного совета)	Наблюдает за эффективностью внутреннего контроля, независимостью специального подразделения внутреннего контроля, процессом обеспечения соблюдения законодательства и кодекса делового поведения (этики) экономического субъекта;

Субъект внутреннего контроля	Функции по организации и осуществлению внутреннего контроля в компании
	<p>анализирует отчеты внешнего и внутреннего аудитора о состоянии внутреннего контроля;</p> <p>проводит регулярные встречи с руководителями подразделений экономического субъекта для рассмотрения существенных рисков, проблем внутреннего контроля и соответствующих планов;</p> <p>анализирует результаты и качество выполнения разработанных руководителями подразделений экономического субъекта мероприятий (корректирующих шагов) по совершенствованию внутреннего контроля;</p> <p>рассматривает случаи злоупотреблений и оценивает адекватность принятых руководителями подразделений мер по предупреждению таких случаев</p>
3. Генеральный директор (директор)	Отвечает за организацию и осуществление внутреннего контроля совершаемых фактов хозяйственной жизни, ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности в целом
4. Главный бухгалтер	Отвечает за организацию и осуществление внутреннего контроля ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности
5. Руководители подразделений и иной персонал	<p>В соответствии со своими полномочиями и функциями:</p> <p>проводят оценку рисков;</p> <p>составляют и обновляют документацию по оформлению организации внутреннего контроля;</p> <p>осуществляют внутренний контроль в соответствии с установленным порядком;</p> <p>осуществляют оценку внутреннего контроля</p>
6. Специальное подразделение внутреннего контроля (служба внутреннего контроля)	<p>Осуществляет методическое обеспечение организации и осуществления внутреннего контроля;</p> <p>координирует деятельность подразделений по организации и осуществлению внутреннего контроля</p>
7. Внутренний аудитор (служба внутреннего аудита) экономического субъекта	Осуществляет оценку внутреннего контроля; подготавливает рекомендации (предложения) по устранению выявленных нарушений и недостатков

Основополагающий подход к организации внутреннего контроля в любой компании, изложенный в рекомендациях Минфина РФ, базируется на трех реперных точках: внутренний контроль осуществляется

на всех уровнях управления компанией, во всех ее дивизионах и подразделениях; в проведении внутреннего контроля участвует весь персонал компании, согласно полномочиям и функциям; полезность внутреннего контроля сопоставима с затратами на его организацию и осуществление. Понимание и учет этих важных моментов позволит любому экономическому субъекту (крупному или малому) создать свою уникальную систему эффективного внутреннего контроля.

### **Библиографический список**

1. *Манаева М.С., Рыкалина О.А.* Система внутреннего контроля торгового предприятия // Экономика и сервис: от теории к практике: материалы VI Международ. науч.-практ. конф. (Владимир, 20 марта 2018 г.). Владимир : Изд-во ВлГУ, 2018. С. 442–446.

2. *Карпачева О.Н., Матвеева В.С.* COSO-подход к системе внутреннего контроля и организации управления рисками // Бухгалтерский учет, анализ и аудит: современное состояние и перспективы развития : материалы XI Международ. науч.-практ. конф. (Екатеринбург, 20 апреля 2020 г.). Екатеринбург : Изд-во УрГЭУ, 2020. С. 46–52.

3. *Нечеухина Н.С., Дударева А.А.* Отчет внутреннего аудитора и его влияние на принятие управленческих решений // Аудиторские ведомости. 2017. № 9. С. 18–20.

***О.Л. Вольхина, Л.В. Юрьева***

*Уральский государственный экономический университет  
(г. Екатеринбург)*

## **Федеральный стандарт бухгалтерского учета 5/2019 «Запасы»: основные изменения и правила применения**

Раскрыты вопросы реформации бухгалтерского учета в нашей стране и необходимость приведения стандартов бухгалтерского учета в соответствие с Международными стандартами финансовой отчетности (МСФО). Нововведения, установленные Федеральным стандартом бухгалтерского учета 5/2019 «Запасы», позволят российским организациям повысить качество бухгалтерской отчетности и достойно конкурировать с зарубежными партнерами.

**Ключевые слова:** международные стандарты; федеральные стандарты; бухгалтерский учет; запасы.

На данный момент переход на МСФО достаточно сложен как для руководителей, так и для бухгалтеров, но именно для облегчения процесса ведения бухгалтерского учета в соответствии с МФСО Министерство

финансов РФ занимается разработкой новых Федеральных стандартов бухгалтерского учета (ФСБУ), которые должны максимально сблизить принципы российского бухгалтерского учета и МФСО, а также частично заменить действующие Положения о бухгалтерском учете (ПБУ)<sup>1</sup>.

С начала 2021 г вступил в силу новый Федеральный стандарт бухгалтерского учета 5/2019 «Запасы». Введение в действие данного стандарта отменяет действие следующих нормативных актов:

1) Методические указания по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов (утв. Приказом Министерства финансов России от 28 декабря 2001 г. № 119н)<sup>2</sup>;

2) Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» (ПБУ 5/01)<sup>3</sup>;

3) Методические указания по бухгалтерскому учету специального инструмента, специальных приспособлений, специального оборудования и специальной одежды (утв. приказом Министерства финансов России от 28 декабря 2001 г. № 119н)<sup>4</sup>.

Очевидно, что хозяйствующим субъектам необходимо проработать свои внутренние стандарты и привести их в соответствие с новыми ФСБУ [2]. Необходимость введения данного ФСБУ обусловлена установлениями правил бухгалтерского учета, соответствующих требованиям МСФО (IAS) 2 «Запасы». Целью данного мероприятия является повышение достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности и появление возможности конкуренции Российских предприятий в международном экономическом сообществе.

Рассмотрим, какие основные изменения и правила применения принес в деятельность предприятий новый стандарт. Основное новшество заключается в том, на какие организации распространяется действие, условно организации можно разделить на следующие группы:

- микропредприятия;
- микропредприятия, не имеющие права применять упрощенные способы ведения бухгалтерского учета;
- все остальные предприятия.

---

<sup>1</sup> *Об утверждении* Программы реформирования бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности : постановление Правительства РФ от 6 марта 1998 г. № 283.

<sup>2</sup> *Методические указания* по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов (утв. приказом Министерства финансов России от 28 декабря 2001 г. № 119н).

<sup>3</sup> *Положение* по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» (ПБУ 5/01).

<sup>4</sup> *Методические указания* по бухгалтерскому учету специального инструмента, специальных приспособлений, специального оборудования и специальной одежды (утв. приказом Министерства финансов России от 28 декабря 2001 г. № 119н).

Полное освобождение от применения ФСБУ 5/2019 распространяется только на микропредприятия, все остальные категории предприятий обязаны применять данное ФСБУ, за исключением одного условия – запасы для управленческих нужд все организации имеют право списывать сразу же на затраты. Для небольших предприятий это отличная возможность упростить трудоемкость процесса введения первичных учетных документов в бухгалтерскую программу, а также отказаться от учета запасов для управленческих нужд. Предприятия, применяющие упрощенную систему налогообложения, принимают расходы по факту оплаты – у них не возникает проблем при списании данных запасов в расходы, а предприятию, находящемуся на общей системе налогообложения, отказ от учета запасов повлечет за собой возникновение разниц в налоговом и бухгалтерском учете [3].

В правилах отнесения активов к запасам появился новый критерий – операционный цикл организации (для целей бухгалтерского учета запасы подлежат классификации по видам на каждом этапе операционного цикла), а также добавлены несколько новых понятий:

- незавершенное производство – затраты, на продукцию, не прошедшую всех стадий технологического процесса;
- объекты недвижимости – приобретенные или созданные для продажи в ходе обычной деятельности;
- объекты интеллектуальной собственности – также приобретенные или созданные для продажи в ходе обычной деятельности.

Для возможности отнесения активов, в виде объектов недвижимости и интеллектуальной собственности к запасам, необходимо чтобы продажа данных объектов являлась основным видом деятельности организации (например – это организации, занимающиеся продажей недвижимости).

В оценке себестоимости запасов при покупке внесены дополнительные расходы:

- оценочные обязательства – возникшие в связи с демонтажом, утилизацией запасов и восстановлением окружающей среды;
- проценты по кредитам – только в случае создания инвестиционного актива.

Также необходимо отметить, что фактическая себестоимость должна быть определена за вычетом скидок, бонусов, в данном случае примером может быть предоставление ретроспективной скидки организацией-поставщиком. Введено понятие справедливой стоимости и правила ее определения с прямым указанием на стандарт МСФО (FIRS) 13 «Оценка справедливой стоимости» (приказ Минфина России

от 28 декабря 2015 г. №217н). При невозможности определения справедливой стоимости необходимо руководствоваться п. 14 ФСБУ 5/2019 – учесть приобретенные запасы по балансовой стоимости или по затратам на услуги.

В оценке запасов, созданных самой организацией, произошли следующие изменения:

- в фактическую себестоимость могут быть включены как прямые, так и косвенные затраты на производство, которые допускается определять организации самостоятельно;

- оценка незавершенного производства и готовой продукции допускается на основе прямых или плановых затрат;

- при единичном производстве оценка только по фактической себестоимости.

Введено новое правило – переоценка запасов, позволяющее определить обесценение запасов, что очень актуально, т.к. по факту в учете организации могут числиться активы, которые давно устарели или потеряли свою рыночную стоимость. Данное правило позволяет переоценить такие активы, тем самым привести свою бухгалтерскую (финансовую) отчетность в соответствие с реальной хозяйственной ситуацией.

В порядке списания запасов появилось новое условие – возникновение обстоятельств, в связи с которыми организация не ожидает экономических поступлений в будущем от использования запасов. Данное условие также является революционным новшеством и позволяет организации списать все устаревшие запасы, ранее принятые к учету.

Перейти на применение нового ФСБУ 5/2019 «Запасы» организациям допускается двумя способами:

- 1) перспективный – применение ФСБУ 5/2019 только с 1 января 2021 г.;

- 2) ретроспективный – пересчет всех остатков запасов с учетом применения ФСБУ 5/2019 на момент приобретения.

Очевидно, что перспективный способ гораздо проще применить в учете, но выбор каждая организация должна сделать самостоятельно и закрепить в своей учетной политике - выбранный способ раскрывается в первой бухгалтерской (финансовой) отчетности, составленной с применением данного ФСБУ [1].

Подводя итоги, можно отметить, что с введением ФСБУ 5/2019 «Запасы», значительно расширен перечень запасов, введены различные оценочные категории, введено правило переоценки запасов, разрешено изменять единицу учета запасов, появилась прямая отсылка на МСФО – а именно к оценке по справедливой стоимости, микропредприятия могут по своему выбору полностью отказаться от применения данного

стандарта. Все эти изменения должны благоприятно отразиться на ведении бухгалтерского учета организациями, позволить максимально достоверно отразить в бухгалтерской (финансовой) отчетности стоимость запасов и сблизить МСФО и РСБУ, в части учета запасов предприятия.

### **Библиографический список**

1. *Закарян Н.А., Буянова Т.И.* Экономическая интерпретация основных статей баланса с российскими и зарубежными стандартами // Проблемы и тенденции развития инновационной экономики: международный опыт и российская практика : материалы VI Междунар. науч.-практ. конф. (Уфа, 31 октября 2017 г.). Уфа : УГНТУ, 2017. С. 129–132.

2. *Новоселова А.Е., Бороненкова С.А.* Совершенствование учета материальных запасов в государственном учреждении // Бухгалтерский учет, анализ и аудит: современное состояние и перспективы развития : материалы X Междунар. науч.-практ. конф. (Екатеринбург, 15 апреля 2019 г.). Екатеринбург : Изд-во УрГЭУ, 2019. С. 83–87.

3. *Попов А.Ю., Буянова Т.И., Маслова Л.И.* Оценка запасов в бухгалтерском учете: особенности и реформирование // Экономика и предпринимательство. 2017. № 7(84). С. 962–967.

**Т.Ю. Девятова**

*Уральский государственный экономический университет  
(г. Екатеринбург)*

## **Анализ функционального подхода в управлении двухуровневой проблемной задолженностью банка при двухуровневом размещении средств кредитной организацией**

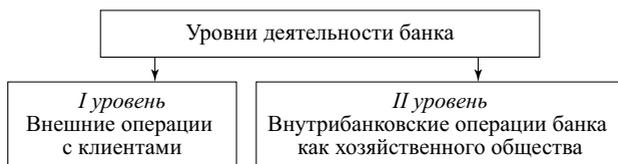
Функциональный подход к оценке проблемной задолженности банка базируется на пользовательском подходе к определению существенности рисков возможной потери активов и получения ожидаемого дохода банками путем прозрачного отражения в годовой отчетности возможных убытков от проблемной задолженности. Своевременное выявление проблемных долгов позволит банку повысить устойчивость и избежать возможных рисков банкротства. В этом заинтересованы как клиенты банка, так и его акционеры и менеджеры.

**Ключевые слова:** двухуровневая система; заинтересованные пользователи; существенность рисков; проблемная задолженность; ожидаемые убытки.

Основным видом деятельности кредитных организаций является перераспределение финансовых ресурсов. Банкротство банка приводит к негативным экономическим последствиям, что напрямую связа-

но с теорией антикризисного управления, где на первое место выходят понятия устойчивости и надежности. Кредитная организация в экономической системе с позиции предлагаемого пользовательского подхода, рассматривается ее на двух качественных уровнях заинтересованных пользователей:

- кредитная организация со стороны внешних пользователей (клиентов) рассматривается как действующий коммерческий банк;
- кредитная организация со стороны внутрибанковских пользователей (акционеров и менеджеров) рассматривается, как действующая коммерческая организация–хозяйственное общество (рис. 1).



**Рис. 1.** Многоуровневая система деятельности банка<sup>1</sup>

Как следует из Федерального закона, кредитная организация, образующаяся в соответствии с действующим законодательством на основе любой формы собственности как хозяйственное общество<sup>2</sup>, выступает самостоятельным хозяйствующим субъектом.

Рассматривая основной вид деятельности кредитных организаций, хозяйственные процессы и их результаты, банк условно разделяет работу на три этапа:

- 1) покупка активов, с которыми банк будет работать;
- 2) «производство» банковского продукта в виде банковской операции, сделки или услуги, оказываемых клиентам и контрагентам;
- 3) продажа данного продукта.

Совершая операции по продаже своих активов, банк стремится разместить свои ресурсы так, чтобы получить прибыль и поддержать ликвидность [2]. При этом средства кредитной организации находятся в расчетах и есть риски возникновения проблемной задолженности, как долговые обязательства внешних и внутренних пользователей кредитной организации, возникшие в результате расчетов.

Понятие «проблема» (от гр. *problema* – задача) – задача, решение которой ориентировано не столько на достижение практического резуль-

<sup>1</sup> Сост. по: [1].

<sup>2</sup> *О банках и банковской деятельности* : федеральный закон от 2 декабря 1990 г. № 395-1.

тата, сколько на выработку новой или рефлексию уже использующейся методологической позиции.

Как экономическую категорию банковскую задолженность предлагаем считать *долговыми обязательствами внешних и внутренних пользователей кредитной организации, возникшими в результате расчетов по внешним операциям с клиентами и внутрихозяйственным операциям банка с его контрагентами.*

Проблема погашения задолженности по размещаемым финансовым активам может существовать вне зависимости от просроченной задолженности, когда с первых дней размещенного актива выявлена негативная информация, а просроченных долгов еще нет. Финансовое же положение заемщика или контрагента ухудшилось в связи с изменившимися внутренними либо внешними факторами при обслуживании долга. Под риски обесценения финансовых активов и ожидаемых возможных убытков за период их существования, непогашения в установленные договором сроки, банки формируют резервы на возможные потери. Причем при создании резервов вместо ранее используемой модели понесенных убытков новый стандарт МСФО (IFRS) 9 вводит модель именно ожидаемых убытков в будущем<sup>1</sup>.

Новая модель учета согласно ожидаемым убыткам для создания резервов не требует наличия события убытка.

Вместо этого убытки, ожидаемые на дату выдачи актива, учитываются в составе ожидаемых будущих денежных потоков, используемых для расчета эффективной процентной ставки по данному активу. Тем самым резерв под обесценение формируется в течение всего срока действия актива (рис. 2).

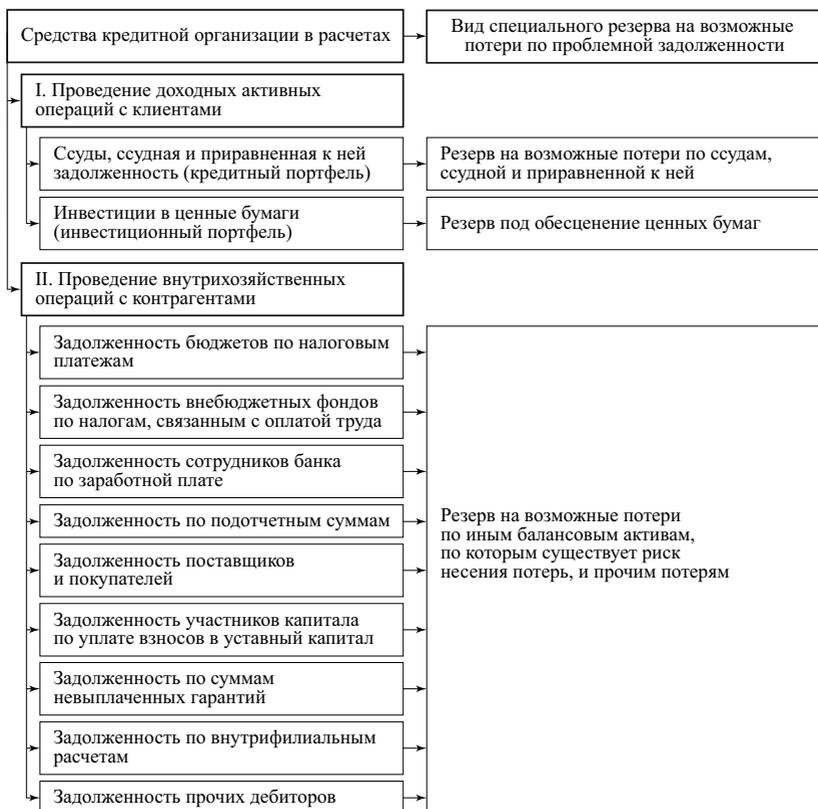
Кредитным организациям придется учитывать не только существующую информацию об обесценении финансовых активов, но и ту информацию, которая позволяет делать прогнозы на будущее обслуживание долга.

Соответственно, признание потерь по активам произойдет в больших количествах для всех активных статей, подверженных риску.

Таким образом, предложена модель управления рисками проблемной задолженности при двухуровневом размещении средств кредитной организации.

---

<sup>1</sup> *О введении документов Международных стандартов финансовой отчетности в действие на территории Российской Федерации и о признании утратившими силу некоторых приказов Министерства финансов Российской Федерации : приказ Минфина России от 27 июня 2016 г. № 98н.*



**Рис. 2.** Модель управления риском понесенных потерь при двухуровневом размещении средств кредитной организацией<sup>1</sup>

Модель позволяет управлять рисками проблемной задолженности, выявлять высокие, средние и низкие коридоры риска, как по операциям с клиентами по проведению доходных активных операций, так и по внутривозвратным операциям с контрагентами, что позволит вводить ограничения по рисковым операциям банков и безусловно повысит их финансовую устойчивость.

### Библиографический список

1. Девятова Т.Ю., Власова И.Е., Маслова Л.И. Учет в кредитных организациях: учебное пособие и практикум. Стандарт третьего поколения. Екатеринбург : Ажур, 2020.

<sup>1</sup> Сост. по: [3].

2. *Деньги*, кредит, банки: учебник / под общ. ред. М.С. Марамыгина, Е. Н. Прокофьевой. Екатеринбург: Изд-во Урал. ун-та, 2019.

3. *Шатковская Е.Г.* Формирование банковских продуктов в современной экономике. Екатеринбург : Изд-во УрГЭУ, 2012.

**К.А. Зудилова, А.Н. Сергиенко**

*Уральский государственный экономический университет  
(г. Екатеринбург)*

## **Резерв по сомнительным долгам в бухгалтерском и налоговом учете**

Раскрываются некоторые актуальные аспекты сомнительных долгов: отражение в учете возникновения и списания дебиторской задолженности; критерии сомнительных долгов; особенности формирования резервов по сомнительным долгам в бухгалтерском и налоговом учете; влияние расходов по созданию резервов на финансовые результаты и налоговую нагрузку.

**Ключевые слова:** дебиторская задолженность; резерв по сомнительным долгам; налоговая нагрузка; безнадежный долг.

Стабильное ведение финансово-хозяйственной деятельности экономическими субъектами в современных условиях обуславливается необходимостью в срок исполнять обязательства, взятые сторонами сделки. Своевременное исполнение обязательств каждой стороной сделки благоприятно сказывается на платежеспособности экономических субъектов.

Вместе с тем в процессе осуществления финансово-хозяйственной деятельности могут возникать различные обстоятельства, которые не позволяют экономическим субъектам (сторонам сделки) исполнить взятые на себя обязательства в срок. В результате неисполнения обязательств у экономических субъектов образуется просроченная дебиторская и кредиторская задолженности.

Для предприятия очень важно, чтобы контрагенты производили расчеты с предприятием своевременно в пределах сроков, установленных соглашениями и договорами. При несоблюдении контрагентами сроков по расчетам по перечисленным авансам, поставленным товарно-материальным ценностям, выполненным работам и оказанным услугам возникает появляется угроза возникновения сомнительных долгов, которые могут быть не возвращены предприятию [4].

Поэтому экономическим субъектам необходимо максимально снизить риски, связанные с угрозами возникновения долгов, в том числе сомнительных, которые негативно отражаются на финансовых резуль-

татах экономических субъектов. В частности, одной из мер является наличие полной и своевременной информации о состоянии дебиторской задолженности, в том числе просроченной, сомнительной и безнадежной.

Формирование резерва по сомнительным долгам для целей бухгалтерского и налогового учета позволяет экономическим субъектам получать полную информацию о состоянии дебиторской задолженности.

Согласно п. 70 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности (утв. приказом Минфина России № 34н от 29 января 1998 г.) сомнительной считается дебиторская задолженность организации, которая не погашена или с высокой степенью вероятности не будет погашена в сроки, установленные договором, и не обеспечена соответствующими гарантиями.

В бухгалтерском учете резерв должен создаваться в обязательном порядке при наличии любой сомнительной дебиторской задолженности.

Необходимо отметить, что для целей бухгалтерского учета порядок создания резерва по сомнительным долгам должен разработать сам экономический субъект. Это вызвано тем, что порядок формирования резерва для целей бухгалтерского учета законодательно не закреплен и экономическому субъекту предоставляется право самостоятельно разработать такой порядок. Поэтому порядок создания резерва экономический субъект должен разработать самостоятельно и закрепить его в учетной политике, в том числе критерии, по которым задолженность признается сомнительной.

Величина резерва является оценочным значением и определяется по каждой сомнительной дебиторской задолженности, учитывая финансовое положение должника и возможность погасить долг полностью или частично [1].

Сомнительная задолженность может быть выявлена путем проведения инвентаризации расчетов. Кроме того, целесообразным будет разработать критерии неплатежеспособности контрагента и закрепить их в приложении к учетной политике [3].

В качестве оценки для определения величины резерва по сомнительным долгам в бухгалтерском учете можно взять критерии, закрепленные в положениях налогового кодекса РФ, в частности:

- 1) по сомнительной задолженности со сроком свыше 90 календарных дней – в сумму создаваемого резерва включается 100% суммы выявленной на основании инвентаризации задолженности;
- 2) по сомнительной задолженности со сроком от 45 до 90 календарных дней (включительно) – в сумму резерва включается 50% от суммы выявленной на основании инвентаризации задолженности;

3) по сомнительной задолженности со сроком до 45 дней – не увеличивает сумму создаваемого резерва.

Следует отметить, что налоговым кодексом РФ предусмотрен предельный размер формирования резерва по сомнительным долгам. Расходы в виде отчислений в резерв уменьшают налогооблагаемую базу по налогу на прибыль, который должен составлять не более 10% от выручки за соответствующий налоговый период.

В налоговом учете налогоплательщик имеет право создавать резерв только при применении метода начисления при исчислении налога на прибыль организаций. Соответственно, для целей налогообложения создание резерва – это право экономического субъекта, а не обязанность, как в бухгалтерском учете [2].

Создание резерва по сомнительным долгам в бухгалтерском учете отражается проводкой по дебету счета 91.2 «Прочие доходы и расходы» и кредиту счета 63 «Резервы по сомнительным долгам». Начисление отражается на основании бухгалтерской справки. В свою очередь, списание задолженности отражается проводкой по дебету счета 63 «Резервы по сомнительным долгам» и кредиту счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» или 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами». Важным моментом является то, что в течение 5 лет с момента списания задолженность должна отражаться на забалансовом счете 007 «Списанная в убыток задолженность неплатежеспособных дебиторов». Это делается на случай, если у контрагента изменится финансовое положение и появится возможность взыскать задолженность.

Если резерв не будет израсходован до конца отчетного периода, следующего за периодом, в котором резерв был начислен, то неизрасходованные суммы присоединяются к финансовым результатам при составлении бухгалтерского баланса на конец отчетного года. В такой ситуации проводка будет выглядеть следующим образом: дебет счета 63 «Резервы по сомнительным долгам» и кредит счета 91 «Прочие доходы и расходы». Следует отметить, что остаток по счету 63 «Резервы по сомнительным долгам» не отражается в балансе самостоятельной строкой. Вместо этого производится уменьшение дебиторской задолженности на сумму резерва.

Таким образом, правильное и своевременное создание резерва по сомнительным долгам дает возможность определять, контролировать и управлять дебиторской задолженностью, реальной к получению, что, в свою очередь, помогает в планировании финансовых результатов и налоговой нагрузки в организации.

## Библиографический список

1. *Жданов Д.В., Буянова Т.И.* Особенности формирования резерва на возможные потери по займам в кредитном потребительском кооперативе // Бухгалтерский учет, анализ и аудит: современное состояние и перспективы развития : материалы IX Междунар. науч.-практ. конф. (Екатеринбург, 16 апреля 2018 г.). Екатеринбург : Изд-во УрГЭУ, 2018. С. 31–35.

2. *Каунова Т.А., Власова И.Е., Сергиенко А.Н.* Аудит дебиторской и кредиторской задолженности // Бухгалтерский учет, анализ и аудит: современное состояние и перспективы развития: материалы IX Междунар. науч.-практ. конф. (Екатеринбург, 16 апреля 2018 г.). Екатеринбург : Изд-во УрГЭУ, 2018. С. 54–58.

3. *Попов А.Ю., Власова И.Е., Надольская Н.А.* Понятие, признание и оценка контрактных активов в соответствии с РСБУ и МСФО // Экономика и предпринимательство. 2017. № 7(84). С. 533–535.

4. *Akhmadeev R.G., Kosov M.E., Bykanova O.A., Ekimova K.V., Frumina S.V., Filippova N.V.* Impact of tax burden on the country's investments // Journal of Applied Economic Sciences. 2016. Vol. 11, no. 5. Pp. 992–1002.

**Т.М. Исраилов, А.А. Курманбекова**  
*Ошский государственный университет*  
*(г. Ош, Киргизия)*

## Учет библиотечного фонда в негосударственных образовательных учреждениях

Рассмотрены вопросы учета библиотечного фонда в негосударственных образовательных учреждениях: порядок поступления и списания учебных материалов; ведение учетных карточек на издания; расчет и учет амортизации объектов библиотечного фонда. Предложена авторская классификация учебных материалов.

**Ключевые слова:** библиотечный фонд; амортизация; негосударственные образовательные учреждения.

Во всех образовательных учреждениях есть структурное подразделение – книгохранилище. Непосредственно в библиотеке учитываются все учебные материалы независимо от вида носителя, в том числе:

- печатные и неопубликованные издания: книги, брошюры, периодические издания, нотные издания, технические документы и др.;
- аудиовизуальные: фоно-, видео-, фото-, кинодокументы (на дисках, флешках).

В библиотеку учебные материалы поступают в результате: покупки и подписки. Из библиотечного фонда книги выбывают в надлежащих случаях: утраты и частичная или же абсолютная потеря потребитель-

ских качеств (ветхость, дефектность, устарелость по содержанию, непрофильность).

Особенностью организации библиотечной работы в образовательных учреждениях считается то, что для обеспечения учебного процесса ими приобретаются учебные издания в больших экземплярах.

Документы, содержащие более десяти экземпляров, считаются многоэкземплярными. «В случаях, когда документы поступают в меньших экземплярах, их регистрируют обычным образом в инвентарных книгах. Библиотека сама определяет количество таких документов для записи в инвентарных книгах, и учет их ведет безынвентарным методом. При таком методе открывается учетная карточка документа (издания) и соответствующая регистрационная книга» [1]. В ней фиксируются сведения по автору, выходным данным, названию, стоимостью, количеству экземпляров, движению поступившего документа, указывается дата и номер записи в данной книге. Карточка учета издания составляется для документов, имеющих более десяти экземпляров. «Все сведения в регистрационной книге заносятся в отдельные графы и отдельной строкой. Номер регистрации ставится и на учетной карточке. При этом фиксируется на учтенном безынвентарным методом документе (издании). По срокам хранения документы подразделяются на постоянное, длительное или временное хранение» [2]. Такой принцип разделения облегчает работу персонала. На постоянное хранение передаются документы в одном экземпляре с функциями постоянного хранения бесплатного обязательного экземпляра и принятых на депозитарное хранение. «На длительное хранение принимаются документы для текущего и прогнозируемого чтения. В этом случае, объем документа, его тематика и вид не учитываются. Документам постоянного и длительного хранения присваивают инвентарные номера и индивидуальную маркировку» [3]. При этом используются штемпеля, книжные знаки, индивидуальные машиночитаемые штрих-коды. Маркировка предполагает соблюдение таких требований, как сохранность текста или другой знаковой информации, обозначение принадлежности, эстетичность и долговечность маркировочного знака. Также маркируются документы, прилагающийся к основному носителю с указанием тех же реквизитов, что и на основном документе. Документы временного хранения учитываются без присвоения инвентарных номеров и исключаются из библиотечного фонда по истечении непродолжительного периода времени. Индивидуальный учет каждого элемента документа или каждого названия документа производится при помощи их инвентаризации, при котором документы получают инвентарные номера или регистрируются без такого инвен-

тарного номера. Инвентарные номера сохраняются до конца хранения документа в библиотечном фонде. Индивидуальный учет документов осуществляется через книжную (инвентарная книга), карточную (учетный каталог), листовую (актовый учет) формы и регистрационные карточки. Они содержат сведения по дате записи, инвентарному номеру, автору и заглавию, году издания, номеру записи в Книге суммарного учета библиотечного фонда, цене, отметке о проверке, номеру акта выбытия. Другая информация о документе, если таковая имеется, отмечается в примечании (особо ценные и редкие издания, их ценность, наличие уникального переплета, автографа, раскрашенных от руки иллюстраций). Поступающие или выбывающие документы в библиотечный фонд суммарно учитываются по утвержденному единому сопроводительному документу, который включает лист регистрации, накладную, реестр, счет-фактуру и акт. При отсутствии такого документа составляется акт приема-передачи. Книга суммарного учета библиотечного фонда содержит три показателя – приход, расход и итоги. Информация о документах должна содержать, в обязательном порядке, следующие реквизиты: дата и номер записи, источник поступления, реквизиты сопроводительного документа, количество поступивших документов (всего, в том числе по видам, содержанию и языку коренной национальности), стоимость приобретенных документов. Отдельная книга или издание из нескольких томов, продолжающие друг друга, являются объектом фонда библиотеки для ведения бухгалтерского учета.

Учет библиотечного фонда в негосударственных образовательных учреждениях – это совокупность операций, обеспечивающих фиксацию сведений о поступлении и перемещении, а еще выбытии ценностей с библиотеки. «В законодательстве нет положений по ведению учета библиотечного фонда в частных образовательных учреждениях. Существует положение для бюджетных учреждений, в котором указано, что библиотечный фонд не амортизируется. В связи с этим предложим порядок ведения учета библиотечного фонда для негосударственных образовательных учреждений» [1].

Для учета необходимо классифицировать на 2 группы все поступающие учебные материалы: учебники, учебные пособия, методические материалы; методические разработки, словари, энциклопедии, сказки, наглядное пособие, плакаты и прочие.

В первую группу входят весь учебный материал, который приобретается на каждый учебный год по окончании, которого его списывают, так как эти учебные материалы невозможно использовать в дальнейшем. Во вторую группу входят учебники и книги, которые используются более одного года.

При поступлении книг из первой группы делается запись:

*Дт «Расходы на книги и учебники»*

*Кт «Денежные средства» или «Счета к оплате».*

При поступлении учебников, книг, наглядных пособий из второй группы составляется проводка:

*Дт «Фонд библиотечный»*

*Кт «Денежные средства» или «Счета к оплате».*

К учету учебные материалы принимают в сумме фактических вложений при приобретении с учетом налогов, предъявленных поставщиками, и расходов по их доставке, формирующих первоначальную стоимость. Первоначальной стоимостью библиотечного фонда, полученного по договору дарения, признается их рыночная стоимость на дату принятия к учету, которая определяется оценочным методом. Также, в стоимость должны быть включены услуги по их доставке, регистрации и по приведению в рабочее состояние. Наряду с этим стоимость может определять постоянно действующая комиссия по поступлению и выбытию объектов. Оформление объектов библиотечного фонда, их поступление и перемещение внутри учреждения проводится составлением соответствующих первичных документов.

Учебные материалы из второй группы следует амортизировать во время срока службы прямолинейным методом. При этом срок полезной службы в учреждении составляет 3 года и более, при этом необходимо учитывать частоту обновления книг. Начисление амортизации на объекты библиотечного фонда отражается проводкой:

*Дт «Расходы на амортизацию основных средств»,*

*Кт «Начисленная амортизация стоимости библиотечного фонда».*

Во многих случаях библиотечный фонд пополняется за счет пожертвований, при котором составляется акт о пожертвовании. Выбытие из объектов библиотечного фонда оформляется актом о списании литературы из библиотеки (ф. 0504144) или оформляется актом о списании групп основных средств (ф. 0306033) при выбытии объекта библиотечного фонда с приложенными списками исключенной литературы. Списание производится по решению постоянно действующей в учреждении комиссии. Операции по выбытию объектов в связи с износом (непрофильностью, утерей, хищением, продажей и т.п.) в учете отражаются проводкой:

*Дт «Начисленная амортизация стоимости библиотечного фонда»*

*Кт «Библиотечный фонд».*

Таким образом, для улучшения ведения учета предложено классифицировать учебные пособия книги на две группы в зависимости от их срока службы, также начислять амортизацию по объектам библиотечного фонда.

### **Библиографический список**

1. *Васильев Ю.А.* Годовой отчет для бюджетных организаций. М. : АЮДАР, 2006.
2. *Исраилов Т.М., Курманбекова А.А.* Особенности организации бухгалтерского учета библиотечного фонда в негосударственных школьных образовательных учреждениях // Вопросы экономических наук. 2018. №3(91). С. 72–75.
3. *Киселева В.Л.* Учет библиотечного фонда бюджетного учреждения // Советник в сфере образования. 2012. №4. С. 33–39.

***Р.К. Кулушева, Д.Ф. Касимова***  
*Башкирский государственный университет*  
*(г. Уфа)*

### **Теоретические основы контроля и ревизии организаций и предприятий различных форм собственности**

Рассмотрены понятие ревизии как одной из форм контроля, ее цели и задачи, виды, правовые основы, методология и основные направления проведения в зависимости от форм собственности организаций и предприятий.

**Ключевые слова:** контроль; финансовый контроль; ревизия; виды и направления ревизии.

Осуществление государством контроля над деятельностью хозяйствующих субъектов с переходом России к рыночной экономике остается актуальным. С одной стороны, «основные проблемы развития предпринимательства заключаются в сфере взаимоотношений с государством, поэтому необходимо формировать благоприятные экономические, правовые и иные условия для успешного развития в России всех форм собственности» [3, с. 34]. С другой стороны, контроль обеспечивает защиту граждан от противоправных действий предпринимателей [1].

Многообразие по формам собственности организаций и предприятий приводит не только к различиям в осуществлении ими своей деятельности, но и методов проведения проверки данной деятельности.

Существуют различные формы контроля, из которых основным инструментом является ревизия. Ревизия с латинского переводится как «пересмотр [revisio] и означает обследование деятельности какого-либо учреждения (должностного лица) с целью определения правильности и законности его действий»<sup>1</sup>.

Применительно к объектам различных форм собственности ревизия означает проведение ряда контрольных действий, направленных на проверку законности и обоснованности проводимых ими хозяйственных операций в процессе осуществления своей деятельности. При ревизии рассматривается правильность и своевременность отражения деятельности предприятия, отраженной в бухгалтерском учете и отчетности.

Иногда лица, которые принимают решения о проверке, не отличают ревизию от аудита. Однако данные виды проверки имеют различные цели, задачи и методы их достижения, которые изложены в законе РФ «Об аудиторской деятельности».

Целью ревизии является «осуществление контроля за соблюдением законодательства Российской Федерации при осуществлении организацией хозяйственных и финансовых операций, их обоснованностью, наличием и движением имущества и обязательствами, использованием материальных и трудовых ресурсов».

Виды ревизии зависят от различных признаков, в частности, например, от степени охвата и масштабности, от плановости намечаемых проверок и пр. Любая ревизия имеет последовательные этапы ее проведения, начиная с планирования мероприятий, составления программы, организации непосредственно ревизионных мероприятий, систематизации материалов ревизии и завершая составлением акта, который впоследствии проходит обязательное согласование и обсуждение.

Правовые основы и методика проведения ревизии организаций и предприятий различных форм собственности определяются нормативно-правовым законодательством РФ, в частности, такими как Закон РФ «Об аудиторской деятельности», Закон РФ «Об акционерных обществах», Закон РФ «Об обществах с ограниченной ответственностью», Закон РФ «О государственных и муниципальных унитарных предприятиях», Закон РФ «О Счетной палате РФ», положениями о федеральных службах Министерства Финансов РФ, положениями отраслевых министерств и ведомств и прочими. Соответствующие законы имеются и на региональном уровне.

---

<sup>1</sup> *Большой юридический словарь* / под ред. А.Я. Сухарева. 3-е изд., перераб. и доп. М. : ИНФРА-М, 2006.

В современных условиях необходимость усиления финансового контроля, основная задача которого – определение целевого и эффективного использования средств всеми субъектами хозяйствования, привела к изменению и расширению функций контрольно-ревизионного аппарата [2]. При этом предварительное знакомство с деятельностью организаций любых форм собственности обязательно должно сопровождаться анализом его учредительных документов, имущества, особенностей учетной политики, основных финансовых показателей бухгалтерской отчетности, наличие государственных заказов и пр.

Для проведения ревизии могут привлекаться специалисты научных и иных организаций.

В приказе о назначении ревизии обязательно указывается период, тема, основание, состав ревизионной группы.

При определении срока проведения ревизии, состава ревизионной группы исходят, как правило, из темы проверки и особенностях финансово-хозяйственной деятельности проверяемой организации.

Как уже было отмечено, контроль на предприятиях и организациях зависит от формы собственности в соответствии с Общероссийским классификатором форм собственности ОК 027-99, который применяется с 1 января 2000 г.<sup>1</sup>

Так, организации, имеющие в частной собственности имущество подвержены контролю со стороны налоговых органов и аудиторских компаний. Основной объект внимания для аудиторов – это достоверность бухгалтерской отчетности и ее соответствие требованиям правил ведения бухгалтерского учета в Российской Федерации. Для налоговых органов целью является выявление правильного исчисления налогов и отчислений в бюджет [4]. Наряду с этими органами проверку в акционерных обществах проводят ревизионные комиссии этих обществ, основной целью которой является проверка ежегодного отчета правления, кассы и имущества общества.

При проведении ревизий очень часто встречаются организации, имеющие смешанную форму собственности, где часть собственности принадлежит государству, в таком случае ревизия проводится по методике проверки государственных бюджетных организаций, без учета источников финансирования и образования средств. Основное внимание уделяется анализу состава и содержания государственного имущества, его эффективного использования в экономике государства.

---

<sup>1</sup> *Классификация* форм собственности хозяйствующих субъектов : постановление Госкомстата №97 от 30 марта 1999 г. (Классификатор ОК 027-99).

Таким образом, форма собственности влияет на поставленные задачи и методический подход при проведении ревизии, состав и содержание проверяемых вопросов, а также полноту их охвата.

### **Библиографический список**

1. *Касимова Д.Ф., Касимов Т.С.* Анализ качественного состава собственного капитала организаций Республики Башкортостан // Экономика и управление: научно-практический журнал. 2020. № 5(155). С. 106–110.

2. *Касимова Д.Ф., Касимов Т.С.* Финансовый анализ в аудите // Евразийский юридический журнал. 2017. № 12(115). С. 397–400.

3. *Каюмова А.Ф.* Малый и средний бизнес в Российской Федерации: становление и проблемы развития // Тенденции развития науки и образования. 2020. № 62-6. С 32–35.

4. *Яровикова Ю.В., Касимова Д.Ф.* Понятие налоговых рисков // Актуальные вопросы экономики и управления в нефтегазовом бизнесе: материалы II Всероссий. науч.-практ. конф. (Уфа, 8 ноября 2019 г.). Уфа : УГНТУ, 2019. С. 195–198.

***М.В. Логвинова***

*Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации  
(г. Москва)*

## **Влияние отраслевой специфики на структуру счетов учета доходов и расходов организаций аграрного сектора**

Рассмотрены особенности формирования и представления сведений в бухгалтерском учете и отчетности о доходах и расходах сельскохозяйственных организаций. Определены приоритетные направления совершенствования учета прочих доходов и расходов.

**Ключевые слова:** доходы; расходы; бухгалтерский учет; сельское хозяйство.

В организациях аграрной сферы, как и в других отраслях, доходы и расходы в бухгалтерском учете классифицируются на обычные и прочие и отражаются на синтетических счетах 90 «Продажи» и 91 «Прочие доходы и расходы». В то же время отраслевая принадлежность определяет организационно-методические особенности учета доходов и расходов.

Предусмотрено два варианта детализации счета 90 «Продажи»<sup>1</sup>: типовой вариант, когда субсчета выделяются по составляющим финан-

---

<sup>1</sup> *Методические* рекомендации по бухгалтерскому учету доходов и расходов деятельности сельскохозяйственных и других организаций АПК, утв. приказом Минсельхоза РФ от 31 января 2003 г. № 28.

сового результата (выручка от продаж, себестоимость продаж и др.); отраслевой вариант, при котором субсчета выделяются по укрупненным группам продаваемой продукции.

На практике сельскохозяйственные организации, выбравшие первый вариант группировки субсчетов, дополнительно открывают к ним субсчета второго порядка по группам продаваемой продукции, а к ним аналитические счета по видам продаваемой продукции, работ, услуг. Например, в одной из исследуемых сельскохозяйственных организаций Воронежской области (агрохолдинге) приказом об учетной политике предусмотрена следующая группировка субсчетов второго порядка к субсчету 90.01 «Выручка от продаж»:

90.01.1 Выручка от продаж продукции растениеводства (аналитические счета: зерно озимой пшеницы, зерно ячменя, семена подсолнечника и т. д.);

90.01.1 Выручка от продаж продукции животноводства (аналитические счета: молоко, КРС в живом весе);

90.01.3 Выручка от продаж работ и услуг вспомогательных производств (аналитические счета: работы машинно-тракторного парка, услуги грузового автопарка);

90.01.4 Выручка от продаж продукции обслуживающих производств (аналитический счет: столовая);

90.01.5 Выручка от продаж покупных товаров (аналитические счета: по видам продаваемых товаров).

Аналогичная система субсчетов второго порядка и аналитических счетов открыта к субсчетам 90.02 «Себестоимость продаж», 90.03 «НДС», 90.06 «Расходы на продажу», 90.09 «Прибыль (убыток) от продаж».

Детализация субсчетов обеспечивает систематизацию информации как в разрезе показателей отчета о финансовых результатах, так и по видам продукции и отраслям, что необходимо для заполнения отраслевых форм отчетности, а также для целей управленческого учета и анализа [3].

Важной особенностью бухгалтерского учета в сельском хозяйстве является то, что всю произведенную и проданную продукцию, работы и услуги в течение года отражают по плановой себестоимости, что обусловлено смещенным производственным циклом [1]. В этой связи в течение года невозможно рассчитать фактический финансовый результат от продаж. В промежуточной бухгалтерской (финансовой) отчетности сельскохозяйственных организаций представляется условный размер прибыли или убытка от продаж. При этом различия между фактическим и условным финансовым результатом бывают довольно существенны.

Так, анализ данных аналитического учета одной из исследуемых организаций показал, что в течение года плановая себестоимость проданной продукции растениеводства и животноводства составила 12 530 400 р., а сумма калькуляционных разниц, списанных на счет 90 «Продажи» в конце года, – 1 189 711 р. или 9,5% от плановой себестоимости. Такое большое расхождение данных обусловлено не только высоким темпом роста цен на используемые в производстве материальные ресурсы и невыполнением планов валового сбора продукции, но и низким качеством планирования размера себестоимости.

Сезонность производства продукции отрасли растениеводства и некоторых подотраслей животноводства приводит к неравномерности процесса формирования доходов и расходов от обычных видов деятельности [2]. В отдельные месяцы они могут практически отсутствовать, в другие – иметь существенную величину. Это отражается на изменениях в трудоемкости учетного процесса по отчетным периодам. Изучение данных по счету 90 «Продажи» в малой по размеру сельскохозяйственной организации, специализирующейся на производстве продукции растениеводства, показало отсутствие оборотов по счету с февраля по июнь включительно.

В сельскохозяйственных организациях существенное влияние на размер чистой прибыли (убытка) оказывают прочие доходы и расходы (см. таблицу).

В исследуемых организациях прочие доходы по величине и удельному весу либо превышают показатели прибыли от продаж, либо примерно равны им. При этом они не являются стабильным компонентом конечного финансового результата. Негативным является и тот факт, что размер прочих расходов превышает величину прочих доходов, что приводит к сокращению чистой прибыли.

В составе прочих доходов значительный удельный вес приходится на субсидии из бюджетов всех уровней. На примере исследуемых организаций от 70 до 100% общей суммы прочих доходов. В составе прочих расходов преобладают проценты по кредитам и займам – до 50%.

Особым видом прочих доходов и расходов в отрасли выступают чрезвычайные доходы и расходы [3]. Чрезвычайные расходы включают убытки от гибели посевов в результате погодных условий и падежа животных в результате эпизоотии, а также стихийных бедствий. К чрезвычайным доходам относятся субсидии из бюджета на покрытие указанных убытков, страховые возмещения, финансовая помощь других организаций и физических лиц [1].

**Структура конечного финансового результата деятельности сельскохозяйственных организаций  
Воронежской области в 2019 г.**

Показатель	ООО «ЭкоНиваАгро» Лискинского района*		ООО «Агротех-Гарант Березовский» Рамонского района**		ООО «Замостье» Петропавловского района***	
	тыс. р.	%	тыс. р.	%	тыс. р.	%
Прибыль от продаж	1 258 247	729,9	74 356	74,7	1 415	119,9
Прочие доходы, всего	2 195 281	1 273,5	63 705	64,0	59	5,0
В том числе субсидии из бюджетов всех уровней	1 776 317	1 030,5	44 930	45,1	59	5,0
Прочие расходы	(3 281 113)	(1 903,4)	(38 510)	(38,7)	(251)	(21,3)
В том числе проценты по кредитам и займам	(1 663 973)	(965,3)	(15 318)	(15,4)	(51)	(4,3)
Налог на прибыль или ЕСХН	(17)	(0,01)	–	–	(43)	(3,6)
Прочие платежи из прибыли	(24)	(0,01)	–	–	–	–
Чистая прибыль	222 882	100,0	99 551	100,0	1 180	100,0

*Примечания:* \* Крупное по размеру. \*\* Среднее по размеру. \*\*\* Малое по размеру.

Сведения о субсидиях из бюджетов, как и чрезвычайные доходы и расходы отдельными статьями раскрываются в отраслевой форме отчетности 6-АПК «Отчет об отраслевых показателях деятельности организаций агропромышленного комплекса». Поэтому в сельскохозяйственных организациях целесообразно к счету 91 «Прочие доходы и расходы» выделить одноименные субсчета для систематизации соответствующей информации.

Характерными статьями прочих расходов в сельскохозяйственных организациях являются расходы на социальные мероприятия: материальная помощь работникам, оказание помощи сельской школе, храму, дому культуры, обеспечение бесплатным питанием работников организации и др. Такую группу расходов также можно учитывать на отдельном субсчете к счету 91 «Прочие доходы и расходы», что обеспечит возможность оперативного формирования информации об их составе и размере и создаст условия для их анализа и контроля со стороны собственников организации.

Спецификой бухгалтерского учета в организациях аграрной сферы является раскрытие информации о доходах и расходах по обычным и прочим видам деятельности как в Отчете о финансовых результатах, так и отраслевых формах отчетности, утвержденных приказом Минсельхоза России от 10 марта 2020 г. № 1191. Это подтверждает необходимость раздельного учета доходов и расходов по группам и видам продаваемой продукции, работ, услуг для формирования необходимой информационной базы.

Таким образом, бухгалтерский учет доходов и расходов в сельском хозяйстве имеет ряд особенностей, которые должны учитываться при формировании учетной политики и организации учетной системы.

### Библиографический список

1. *Лисович Г.М.* Бухгалтерский финансовый учет в сельском хозяйстве. М. : Вузовский учебник, 2015.
2. *Широбоков В.Г.* Вектор развития активно-адаптивной системы бухгалтерского учета в агропромышленном комплексе // *Международный бухгалтерский учет.* 2012. № 31(229). С. 3–9.
3. *Feskova M., Dyachenko E., Gorlova N., Logvinova T., Volkova N.* Management reporting to make the effective economic decisions // *Indo American Journal of Pharmaceutical Sciences.* 2019. Vol. 6, No. 3. Pp. 5590–5594.

*Научный руководитель:* Е.Ю. Астахова,  
кандидат экономических наук, доцент

---

<sup>1</sup> *Об утверждении формы отчета о финансово-экономическом состоянии товаропроизводителей агропромышленного комплекса за 2020 год и сроков его представления :* приказ Минсельхоза России от 10 марта 2020 г. № 119.

**Н.В. Мамушкина, Е.А. Агафонова, Е.С. Дёмина,  
Н.Е. Курмашева, Т.Е. Пахомова**  
*Нижегородский государственный  
инженерно-экономический университет  
(г. Княгинино)*

## **Аудиторский контроль как способ защиты от мошенничества**

Статья посвящена рассмотрению аудиторского контроля как способа защиты от мошенничества. Охарактеризованы виды мошенничества в организациях; раскрыты методы выявления и предотвращения мошеннических действий.

**Ключевые слова:** мошенничество; аудит; аудиторский контроль; способ защиты; репрезентативность.

Значительное количество руководителей коммерческих предприятий, как в Европе, так и в США и России, признает факт наличия мошенничества в своих организациях.

Согласно МСА 240 мошенничеством является «преднамеренные мероприятия одного или нескольких лиц среди менеджмента предприятия, лиц, которым поручено руководство, работников или третьих сторон, с использованием обмана, чтобы получить несправедливое или неправомерное превосходство»<sup>1</sup>.

Чаще всего мошенническими действиями в организации являются:

- фальсификация отчетности с целью получения определенных преференций;
- сокрытия результатов иных неправомерных деяний;
- присвоение или незаконное использование денежных средств или имущества организации;
- незаконное обогащение руководителей с использованием сговора с контрагентами либо с использованием иных коррупционных возможностей.

В российских реалиях самым распространенным видом мошенничества является незаконное присвоение денежных средств и имущества предприятия [1].

Для того, чтобы выявить и предотвратить факты обмана в организации руководитель нередко вовлекает аудиторов. Это могут быть как внешние независимые эксперты, так и внутренние аудиторы. Зачастую главной миссией проверяющих представляет собой не только провер-

---

<sup>1</sup> *Обязанности* аудитора в отношении недобросовестных действий при проведении аудита финансовой отчетности : Международный стандарт аудита 240.

ку отчетности, но и исследование внутренних процессов в компании, ошибками которых и владеют мошенники.

Аудиторский контроль как способ защиты от мошенничества берет свое начало с проведения репрезентативной выборки, суть которой заключается в том, чтобы выбранные для контроля документы показывали признаки генеральной совокупности – в данном случае могли быть применимы в авантюристических планах [2]. К примеру, к наибольшей степени опасным документам не запрещается в одинаковой степени ввести не только товарные накладные, акты выполнения работ, но и оказания услуг, платежные поручения, накладные на списание материалов в производство и иные документы, которыми пользуются мошенники.

Следующим этапом аудиторского контроля для предотвращения и выявления мошенничества является анализ бухгалтерских документов на предмет факта следующих положений:

- уменьшение прибыли по индивидуальным видам деятельности по аналогии с предшествующими периодами. Часто происходит, что сотрудник не сдает или сдает не в полном объеме полученные от клиента средства в кассу организации;

- увеличение числа бракованной продукции. Схожая ситуация может указывать на кражу товарно-материальных ценностей посредством фальсификации документов по выявлению бракованной продукции и списанию испорченного, лежалого товара или материала;

- списание запасов на складе организации. Универсальный вид мошенничества – фиктивное списание запасов с их дальнейшим хищением;

- приумножение числа расходов по материалам, которые были приобретены через подотчет. Ситуация похожа предыдущей – по документам материалы списываются в работу, а по факту похищаются;

- разногласие массы грузов при получении и отправке от поставщика. При доставке личным транспортом сотрудник может присвоить часть груза по дороге на склад. Такие ситуации универсальны при поставке весового товара;

- существование копий отчетных документов, которые предоставляются ответственным лицом вместо оригиналов. Осуществляется хищение продукции по фальшивым документам. Цель – получение вспомогательных бланков строгой отчетности;

- оказание клиентам более больших скидок. Вполне вероятно, что работник вступил в сговор с клиентом и, предоставив ему завышенную скидку, получил часть средств;

- приумножение расходов по приобретенным материалам и продукции. Работник за определенную плату может вступить в сговор с поставщиком, выставивший организации товар по более завышенным ценам.

Результативный способ диагностировать мошенничество – получение информации от сотрудников организации. В соответствии с федеральным законом «Об аудиторской деятельности», аудитор вправе опрашивать не только юристов, но и других специалистов организации с целью выявления сведений, касающейся наличия судебных исков и рациональности оценки руководством влияния этих исков на финансовое состояние организации<sup>1</sup>.

Например, опросив сотрудников отдела поставок или продаж, ревизоры смогут получить сведения о порядке учета товара, его закупке, размерах бонусов поставщиков, фактической работе дисконтной системы для клиентов и многое другое. С помощью анализа данных можно выявить несоответствия в полученных от разных работников информации и установить мошеннические схемы хищения, которые используются нечестными сотрудниками для личного обогащения.

С точки зрения аудиторов, в целях оповещения мошеннических операциях со стороны сотрудников финансового отдела и бухгалтерии организации рационально предпринять упреждающие меры, а именно:

- осуществлять еженедельную или ежемесячную аналитику отчетных документов персонала, которые напрямую участвуют во взаимоотношениях с клиентами;
- исключить приток от подотчетных лиц копий отчетных документов (квитанций о приеме средств, актов выполненных работ и т. д.);
- регулярно проводить внеплановые инвентаризации;
- реализовывать анализ контрагентов на предмет аффилированности с работниками организации;
- требовать у контрагентов копии учредительных документов, у налогового органа – сведения из ЕГРЮЛ;
- требовать от поставщиков прайс-листы с отпускными ценами, при этом каждый раз при сдвиге цены.

«На сегодняшний день созданы и с успехом используются абсолютно новые методы выявления мошеннических операций. Они основаны на методах математического анализа, используя которые аудитор сможет выявить сфальсифицированные или подложные документы. Большинство из которых основаны на законе аномальных чисел или законе Бенфорда» [3].

На основе закона Бенфорда для целей аудита и разоблачения случаев мошенничества были спроектированы программные комплексы, с помощью которых за небольшое количество времени можно обработать массив исходных сведений, выявить аномальные результаты и ото-

---

<sup>1</sup> Об аудиторской деятельности : федеральный закон от 30 декабря 2008 г. № 307-ФЗ.

брать подозрительные операции для более конкретной проверки. К примеру, благодаря закону Бенфорда можно выявить регулярные искажения в суммах бухгалтерских проводок, выставленных счетов, объемах поставок, номерах платежных поручений от различных покупателей, суммах платежей, авансовых отчетов или же остатках товаров и суммах списаний.

Закон Бенфорда позволяет не только найти ошибки в бухгалтерских данных, но и организовать мониторинг операционной деятельности компании – причем как в денежных, так и в натуральных величинах. Формальность закона позволяет полностью автоматизировать процесс проверки всех операционных данных без привлечения дополнительных человеческих ресурсов.

Таким образом, в российских реалиях самым распространенным видом мошенничества является незаконное присвоение денежных средств и имущества предприятия. Один из способов предотвращения данных действий является аудиторский контроль в организациях.

#### **Библиографический список**

1. *Курочкина Ю.В., Сергиенко А.Н.* Некоторые аспекты аудита как одного из способов противодействия легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем, финансированию терроризма // Молодежная среда – территория без экстремизма и терроризма : материалы Междунар. науч.-практ. конф. (Екатеринбург, 16 декабря 2016 г.). Екатеринбург : Изд-во УрГЭУ, 2017. С. 88–91.

2. *Плотникова Е.М., Поведишников С.В.* Проблемы мошенничества в практике аудита // Актуальные проблемы бухгалтерского учета, анализа и аудита : материалы XI Всерос. молодежной науч.-практ. конф. (Курск, 25–26 апреля 2019 г.). Курск : ЮЗГУ, 2019. С. 344–347.

3. *Гусев И.Ю.* Методы, с помощью которых аудиторы выявляют мошенничество внутри компании // Glavbukh.ru. 2020. 1 окт. URL : <https://www.glavbukh.ru/art/50371-spetsvypusk-metody-s-pomoshchyu-kotoryh-auditory-vyavlyayut-moshennichestvo-vnutri-kompanii>.

## **Основные проблемы учета резервов по сомнительным долгам и выявление необходимости их начисления**

Рассмотрена специфика учета резерва сомнительных долгов на счетах бухгалтерского учета. Предложен способ определения необходимости начисления резерва. Обозначен круг основных проблем, существующих в бухгалтерском учете резерва по сомнительным долгам.

**Ключевые слова:** дебиторская задолженность; сомнительные (безнадежные) долги; резерв по сомнительным долгам.

Одним из ключевых рисков, связанных с предпринимательской деятельностью, является риск неисполнения должником надлежащих ему обязательств, предусмотренных договором, законодательством. Поэтому в хозяйственной практике встречаются случаи, когда одна из сторон сделки исполняет свои обязательства, а другая сторона – не исполняет. Задачей специалиста по бухгалтерскому учету в рамках исследуемой тематики является правильное определение и отражение реальной суммы величины обязательства должников, не способных или не желающих погасить сформировавшуюся задолженность. Меры по созданию резерва сомнительных долгов в подобных ситуациях являются не только актуальными, но и в большей степени необходимыми, поэтому данный вопрос требует особого рассмотрения. Исследованиями в области формирования и учета резервов по сомнительным долгам занимаются многие авторы российской и зарубежной научной литературы. К таким авторам относятся: А. В. Холкин, раскрывающий в своей монографии сущность резерва по сомнительным долгам как объекта бухгалтерского и налогового учета [4], И. В. Бирюкова, Л. И. Маслова, А. Н. Сергиенко, обосновывающие в своей работе необходимость применения аудита резервов по сомнительным долгам [1], А. И. Кипкеева, отражающая в статье проблемы резервирования сомнительных долгов в бухгалтерском и налоговом учете [2] и многие другие современные авторы.

Согласно Плану счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций, утвержденному приказом Минфина РФ от 31 октября 2000 г. № 94н создание резерва по сомнительным (безнадежным) долгам в бухгалтерском учете отражается по дебету сч. 91 «Прочие доходы и расходы», и кредиту сч. 63 «Резервы по сомнительным долгам».

Величина резервов сомнительных долгов определяется отдельно по каждому сомнительному долгу в зависимости от финансового состояния должника и оценки вероятности погашения долга полностью или частично [2, с. 2].

Списание безнадежной задолженности за счет резерва отражается по дебету сч. 63 «Резервы по сомнительным долгам» и кредиту сч. 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками». Если до конца отчетного года, следующего за годом создания данного резерва, он не будет использован хотя бы отчасти, то неизрасходованные суммы относятся на финансовые результаты при составлении бухгалтерского баланса на конец отчетного года<sup>1</sup>. Отнесение сумм резерва по сомнительным долгам на финансовые результаты организации отражается по дебету сч. 63 «Резервы по сомнительным долгам» и кредиту сч. 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет «Прочие доходы» [3, с. 21].

Перед созданием резерва необходимо оценить потребность в его создании, используя рейтинговую оценку состояния дебиторской задолженности по трем критериям [1, с. 8]:

к первому критерию относятся – просроченная дебиторская задолженность (1 балл), нет просроченной дебиторской задолженности (0 баллов);

ко второму критерию можно отнести – есть информация о неплатежеспособности данного дебитора (1 балл), нет информации (0 баллов);

к третьему критерию будут относиться – есть возможность получения средств через суд (0 баллов), нет данной возможности (1 балл).

В результате соотнесения полученных данных И.В. Бирюкова в своей работе предлагает создание таблицы, на основе которой возможно повысить эффективность управления дебиторской задолженностью.

#### Определение необходимости начисления резерва сомнительных долгов [1, с. 9]

Возможные варианты	Необходимость начисления резерва
{1;1;1}	Начислять резерв сомнительных долгов, так как вероятность возврата долга очень мала
{1;1;0}	Для начала нужно подать претензию, а далее – иск в суд. В зависимости от решения суда принять соответствующее решение, иначе это может быть рассмотрено как умышленное завышение расходов. Итак, когда иск в суд будет отклонен или пройдет срок исковой давности, тогда и следует начислять резерв сомнительных долгов

<sup>1</sup> Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утв. приказом Минфина России от 29 июля 1998 г. № 34н, п. 70.

Возможные варианты	Необходимость начисления резерва
{0;1;1}	Нужно выставить претензию, чтобы положить начало сроку исковой давности, но с начислением подождать до 30 календарных дней просрочки, так как необходимо учесть возможные изменения в финансовом состоянии контрагента
{1;0;1}	Необходимо подать претензию и требовать оплату в течение срока исковой давности, как только появится возможность получения средств через суд. При отсутствии реакции дебитора подавать иск в суд, но начислять резерв сомнительных долгов не нужно – это может быть рассмотрено как умышленное завышение расходов
{0;1;0}	Наблюдается отвлечение средств, что может стать причиной неплатежеспособности и неспособности рассчитаться за приобретенные товары, работы, услуги. Это может повлиять на основную деятельность организации
{0;0;0}	Существенных проблем нет; для выявления конкретных неточностей необходимо проводить глубокий анализ дебиторской задолженности

Перспективой дальнейших исследований в данном направлении является совершенствование методики, созданной для определения необходимости начисления резерва по сомнительным долгам.

В бухгалтерском учете существует ряд основных проблем по части операций относительно резервов по сомнительным долгам [4, с. 24]:

1) неопределенность вероятности, когда разрешается формировать резерв по задолженности, срок исполнения которой не наступил, а также отсутствие подходов к определению ее величины;

2) нормативные документы по бухгалтерскому учету резервов оперируют понятиями, не имеющими четких определений ни в системе регулирования бухгалтерского учета, ни в других отраслях права;

3) нет установленных подходов к оценке суммы сомнительной задолженности;

4) отсутствие критериев гарантии как соответствующую и обосновывающую возможность отказа от создания резерва по сомнительной дебиторской задолженности, обеспеченной данными гарантиями;

5) неполноценно конкретизирован порядок списания безнадежного долга при недостаточности суммы созданного резерва;

6) нет четкой регламентации действий в случае, если резерв был сформирован в меньшей сумме, либо оценка суммы, ожидаемой к погашению задолженности, была впоследствии изменена;

7) не определено, какие методы и подходы необходимо использовать при оценке платежеспособности должника, что может повлиять на величину суммы создаваемого резерва.

Вышеперечисленные проблемы в большей степени объясняются существующими неопределенностями в нормативных актах. Они приводят к определенным сложностям в практической реализации данных нормативных актов, а также затрудняют формирование и отражение отчетности по резерву сомнительных долгов. Поэтому, основываясь на требовании рациональности ведения учета, многие организации не использовали право на создание резерва, а когда данное право было принято, как обязанность – стремятся избежать ее исполнения на законных и незаконных основаниях. Данный подход является неправильным, так как отсутствие информации о созданном резерве по сомнительным долгам заставляет сомневаться в достоверности бухгалтерской отчетности, потому как подобная отчетность не содержит сведений о потоках средств, ожидаемых от исполнения обязательств.

Многие из перечисленных проблем могут быть решены на уровне экономического субъекта, однако организациям необходимо прибегнуть к комплексному решению данных проблем, что позволит избежать негативных последствий. Необходимо учесть, что при создании резерва по сомнительным долгам, прежде чем остановить свой выбор на каком-либо способе создания резерва, нужно четко понимать с какой целью, помимо того, что формирование резерва является обязательным, он создается, а также заранее выявить надобность в его создании.

### Библиографический список

1. *Бирюкова И.В., Маслова Л.И., Сергиенко А.Н.* Аудит резервов по сомнительным долгам в образовательном учреждении // Конкурентоспособность территорий : материалы XXI Всерос. экон. форума молодых ученых и студентов (Екатеринбург, 23–27 апреля 2018 г.): в 8 ч. Екатеринбург : Изд-во УрГЭУ, 2018. С. 8–9.

2. *Киткеева А.И.* Проблемы резервирования сомнительных (безнадежных) долгов в бухгалтерском и налоговом учете // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. 2016. № 1(385). С. 14–20.

3. *Нечеухина Н.С., Буянова Т.И., Власова И.Е., Попов А.Ю., Матвеева В.С., Поведишникова С.В., Деватова Т.Ю., Холбеков Р.О.* Бухгалтерский учет: теория и практика России и Узбекистана : учеб. пособие. Екатеринбург : Изд-во УрГЭУ, 2019.

4. *Холкин А.В.* Резерв по сомнительным долгам: рекомендации по бухгалтерскому и налоговому учету. Киров : Вятский государственный университет, 2019.

**В.Ф. Массарыгина**  
Центральное ТО СРО ААС  
(г. Москва)

**Опыт международного сотрудничества  
в сфере стандартизации  
и методологии аудиторской деятельности  
по проекту МСА 600 (пересмотренного)  
«Особенности аудита финансовой отчетности группы  
(включая работу аудиторов компонентов)»**

Комитет по международным стандартам аудита и подтверждения достоверности информации вынес на обсуждение текст предлагаемой новой редакции МСА 600. В статье анализируется опыт совместной работы СРО ААС «Содружество» и представителей профессиональных объединений республик Евразийского региона над концепцией и текстом новой редакции стандарта.

**Ключевые слова:** международные стандарты аудита; компонент; агрегирование; консолидированная отчетность.

В апреле 2020 г. Комитет по международным стандартам аудита и подтверждения достоверности информации (далее – IAASB) опубликовал для обсуждения проект новой редакции МСА 600 «Особенности аудита финансовой отчетности группы (включая работу аудиторов компонентов)». Срок для представления комментариев был определен до 2 октября 2020 г.

Обсуждение данного проекта, выработка позиции и подготовка предложений для IAASB по совершенствованию текста новой редакции стандарта явились первым опытом организации СРО ААА «Содружество» международного сотрудничества в стандартизации и методологии аудиторской деятельности на постсоветском пространстве.

Членами Комитетов по международным связям и по стандартизации и методологии аудиторской деятельности СРО и ЦТО СРО была сформирована экспертная группа по обсуждению проектов МСА. Активное участие в работе над проектом новой редакции МСА 600 приняли представители ПАО Евразийского региона. В рабочую группу Евразийского региона по разработке МСА вошли и представили свои замечания и предложения по тексту новой редакции стандарта представители Ассоциации бухгалтеров Латвийской Республики, Палаты аудиторов Азербайджанской республики, Ассоциации Бухгалтеров и Аудиторов Армении, Аудиторской палаты Республики Беларусь, Палаты аудиторов Республики Казахстан, Коллегии аудиторов Республики

Казахстан, Объединения бухгалтеров и аудиторов Кыргызской Республики, Ассоциации Профессиональных Бухгалтеров и аудиторов Республики Молдова, Национальной Ассоциации Бухгалтеров и Аудиторов Узбекистана<sup>1</sup>.

В ходе обсуждения проекта новой редакции МСА 600 СРО ААС «Содружество» проводились видеоконференции, консультации и встречи с представителями Экспертного комитета Accountancy. Europe, членами ИФАС, руководством проектной группы IAASB по МСА 600, представителями ПАО Евразийского региона<sup>2</sup>.

Для единообразного понимания оригинального текста проекта и удобства обсуждения представителями республик Евразийского региона СРО ААС «Содружество» обеспечило перевод проекта стандарта и вспомогательных материалов на русский язык.

Обсуждение проекта новой редакции МСА 600 сфокусировалось на его основных особенностях, отличающих текст предлагаемой новой редакции стандарта от ныне действующей. Рассмотрим далее наиболее важные из них.

Проект новой редакции МСА 600 принципиально меняет концептуальный подход к проведению аудита финансовой отчетности групп компаний. Принцип выделения значительных компонентов, прописанный в пп. 26–29 ныне действующей редакции стандарта исключен из новой редакции. Как известно, этот принцип предусматривает выделение значительных и менее значительных компонентов, в отношении которых требуется проведение разного объема и характера процедур<sup>3</sup>. В целях дальнейшего изложения назовем этот принцип «вертикальной организацией проверки», при котором аудитор отбирает для проверки компоненты, под которыми, как правило, понимаются компании группы, в зависимости от их значимости и риска для группы.

Новая редакция документа предлагает заменить принцип выделения значительных компонентов на риск-ориентированный подход, при котором аудитор может выстраивать оценку рисков и организовывать проверку не только по «вертикальному», но и по «горизонтальному» принципу, при котором объектом становятся не компании группы, а те

---

<sup>1</sup> Key Findings on Accountancy. Europe's process of providing comments on the Exposure Drafts of the IAASB and other standard setting Boards. URL : <https://www.accountancyeurope.eu/consultation-response/>.

<sup>2</sup> Proposed ISA 600 (Revised), Special Considerations—Audits of Group Financial Statements (Including the Work of Component Auditors). URL : <https://www.iaasb.org/consultations-projects/group-audits-isa-600>.

<sup>3</sup> *Conforming and Consequential Amendments Arising from Proposed ISA 600 (Revised)*. URL : <https://www.iaasb.org/consultations-projects/group-audits-isa-600>.

или иные статьи отчетности в зависимости от их значимости и связанных с ними рисков.

Такая методологическая новация представляет аудитору большую свободу в организации проверки и не вызвала отрицательных отзывов; ее можно считать оправданной и давно назревшей, поскольку «вертикальная организация проверки» не всегда бывает оправданной как в части техники проведения, так и в части эффективности аудита в отношении некоторых групп.

Так, например, проверка дебиторской задолженности всех значимых компаний группы одним специалистом может оказаться более оправданной, чем проверка разными специалистами дебиторской задолженности отобранных для аудита компаний группы.

Проект новой редакции МСА 600 меняет определение компонента, по сравнению с определением, имеющимся в действующей редакции стандарта, и вводит понятие «риск агрегирования». Согласно проекту «Компонент – местоположение, функция или деятельность (или комбинация местоположений, функций или действий), определенный командой аудитора группы для целей планирования и выполнения аудиторских процедур при аудите группы», а риск агрегирования – это возможность того, что «совокупность неисправленных и необнаруженных искажений превышает уровень существенности для финансовой отчетности группы в целом».

Поскольку данные понятия имеют ключевое значение для правильного понимания стандарта, именно на обсуждении данных понятий было сосредоточено внимание участников. Несмотря на то, что новое определение понятия «компонент» дает большую свободу аудитору в определении того, что именно он будет понимать под компонентом при аудите конкретной финансовой отчетности той или иной группы, и несмотря на различия представленных точек зрения, практически все участники пришли к выводу о необходимости доработки и уточнения самого понятия «компонент» и его лучшей увязке с другими понятиями и положениями стандарта. Аналогичные мнения были выражены и в отношении понятий «процесс консолидации» и «финансовая отчетность группы», «аудиторская группа».

Что касается понятия «риск агрегирования», то участники дискуссии высказали мнение, что оно либо должно быть уточнено и взаимосвязано с другими МСА, либо исключено как не несущее самостоятельной смысловой нагрузки, отличающей данное понятие от других уже имеющихся в МСА понятий.

Большую работу по организации обсуждения и обобщению поступивших от участников обсуждения замечаний и предложений провели члены Комитета по международным связям Д. А. Кухарь и И. А. Тютина.

Первый опыт международного сотрудничества в области стандартизации и методологии аудиторской деятельности оказался достаточно успешным. По результатам обсуждений и выработки позиции в IAASB были направлены комментарии к тексту проекта от СРО ААС «Содружество» и ПАО Евразийского региона.

Самостоятельные комментарии были направлены в IAASB Комитетом по стандартизации и методологии аудиторской деятельности СРО ААС «Содружество», а также автором настоящей статьи, уже много лет принимающим участие в таких обсуждениях.

Все поступившие комментарии размещены на сайте IAASB. В марте 2021 г. IAASB систематизировал поступившие в 2020 г. замечания, которые намерен представить в доработанном тексте стандарта в июне 2021 г. В конце года ожидается принятие окончательной версии МСА 600 (пересмотренного) «Особенности аудита финансовой отчетности группы (включая работу аудиторов компонентов)».

***Н.А. Мезенин***

*Уральский государственный экономический университет  
(г. Екатеринбург)*

## **Практические аспекты оценки влияния налоговых рисков на непрерывность деятельности аудируемого лица**

Раскрыт порядок оценки влияния налоговых рисков на непрерывность деятельности организации. Описаны методические и нормативно-правовые подходы к формированию мнения в аудиторском заключении в части информации о непрерывности деятельности.

**Ключевые слова:** аудит; непрерывность деятельности; налоговый риск.

В действующей практике аудита в последние годы все более актуальным становится вопрос оценки непрерывности деятельности аудируемых лиц и раскрытие этой информации в аудиторском заключении. Обстоятельствами этого является усиление внешнего контроля качества аудита со стороны саморегулируемой организации аудиторов, а также Росфинмониторинга, Федеральной налоговой службы и Федерального казначейства. Раскрытие информации о событиях, которые влияют либо

могут повлиять на непрерывность деятельности аудируемого лица может являться ключевым и для третьих лиц, в том числе банков, поставщиков и подрядчиков, покупателей и заказчиков, займодавцев.

До 2018 г. для оценки непрерывности деятельности аудируемого лица в аудите действовал стандарт № 11 «Применимость допущения непрерывности деятельности аудируемого лица», утвержденный постановлением Правительства РФ от 23 сентября 2002 г. № 696 «Об утверждении федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности». С 1 января 2018 г. действует новый международный стандарт аудита 570 (далее – МСА 570) (пересмотренный) «Непрерывность деятельности» утвержденный приказом Минфина России от 9 января 2019 г. № 2н. Бухгалтерская отчетность, пояснения к ней и аудиторское заключение, выданное до начала применения МСА 570, как правило не включало информацию о непрерывности деятельности аудируемого лица, а если и содержало, то аудитор давал формальную оценку в связи отсутствием качественного инструментария. В большинстве случаев аудиторы проводили анализ финансовой отчетности аудируемого лица и на основании динамики показателей, их удовлетворительности, делали выводы о непрерывности деятельности организации. Таким образом, пользователи проаудированной финансовой отчетности не могли получить информацию о реальных перспективах деятельности аудируемого лица. Введение в действие МСА 570 кардинально изменило ситуацию. Стандарт описывает четкий порядок действий и практически не дает возможности двояких толкований.

Так, в п. 2 МСА 570 указано, что финансовая отчетность составляется исходя из допущения о том, что организация осуществляет непрерывно свою деятельность и будет продолжать осуществлять свою деятельность в обозримом будущем, т. е. аудируемое лицо обязано делать такие оценки и раскрывать их в пояснениях к бухгалтерской отчетности, а аудитор обязано подтвердить достоверность раскрытой информации.

При этом в соответствии с п. 5 МСА 570 оценка руководством способности организации продолжать непрерывно свою деятельность предполагает вынесение суждения в конкретный момент в отношении неопределенных по своей сути будущих результатов каких-либо событий или условий, т. е. руководство аудируемого лица, по сути, должно определить возможные негативные с точки зрения непрерывности деятельности события, оценить степень неопределенности события которое может повлиять на непрерывность деятельности<sup>1</sup>.

---

<sup>1</sup> *Международный стандарт аудита 570 (пересмотренный) «Непрерывность деятельности» : приказ Минфина России от 9 января 2019 г. № 2н.*

Аудитор в свою очередь в соответствии с п. 6 МСА 570 должен получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства и сделать вывод в отношении правомерности применения руководством принципа непрерывности деятельности, используемого в бухгалтерском учете, при подготовке финансовой отчетности и на основании полученных аудиторских доказательств сделать вывод о наличии или отсутствии существенной неопределенности в отношении способности организации продолжать непрерывно свою деятельность. Для этих целей аудитор обязан дать оценку наступления негативных рисков событий для аудируемого лица.

В соответствии с п. 10 МСА 570 при выполнении процедур оценки рисков аудитор должен проанализировать, имеют ли место события или условия, в результате которых могут возникнуть значительные сомнения в способности организации продолжать непрерывно свою деятельность [1].

В случае выявления условий или событий, которые могут вызвать значительные сомнения в способности организации продолжать непрерывно свою деятельность, аудитор должен получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства, чтобы установить, имеется ли существенная неопределенность в отношении событий или условий, которые могут вызвать значительные сомнения в способности организации продолжать непрерывно свою деятельность. С этой целью аудитором проводятся дополнительные аудиторские процедуры, в частности изучаются планы и прогнозы руководства относительно будущих действий в связи с его оценкой способности организации продолжать непрерывно свою деятельность и проводится анализ вероятности того, что в результате реализации этих планов ситуация улучшится, а также анализ практической возможности выполнения планов руководства в данных обстоятельствах.

На основе полученных аудиторских доказательств аудитор должен сделать вывод о том, имеется ли существенная неопределенность, связанная с событиями или условиями, которые в отдельности или в совокупности могут вызвать значительные сомнения в способности организации продолжать непрерывно свою деятельность.

Дальнейшие действия аудитора имеют определенный алгоритм (см. рисунок). В качестве ключевых рисков, влияющих на непрерывность деятельности аудируемого лица в последние годы являются налоговые риски.

Значительные размеры просроченной задолженности по налоговым обязательствам (с учетом увеличения налоговой нагрузки за счет

отмены налоговых льгот, повышения налоговых ставок, легализации бизнеса), в особенности по налогу на прибыль и НДС, в том числе до начисленным в результате налоговых проверок, приводят к тому, что стоимость чистых активов становится отрицательной величиной или меньше величины уставного капитала, у руководства возникает намерение ликвидировать организацию или прекратить ее деятельность [2]. Наличие судебных разбирательств по налоговым спорам, ужесточение налогового и финансового законодательства также приводит к возникновению налоговых рисков.

Последствия такой политики государства, по данным Fedresurs.ru за январь–сентябрь 2020 г. привели к банкротству 7 393 компаний. В качестве положительного факта следует отметить снижение за период 2019–2020 гг. количества компаний, попавших в конкурсное производство, на 19% в целом по России. При этом доля организаций, которые удастся реабилитировать все время снижается и составляет не более 1,7% на конец 2020 г. от числа всех организаций, попавших в процедуру банкротства.

Следует отметить, что организации, попавшие в трудное финансовое положение, в том числе в результате доначисления налоговым органом дополнительных обязательств, стараются не подавать документы на добровольную ликвидацию<sup>1</sup>.

Доля должников перед ФНС России выросла в 2020 г. по сравнению с 2019 г. с 11,8 до 14,6%.

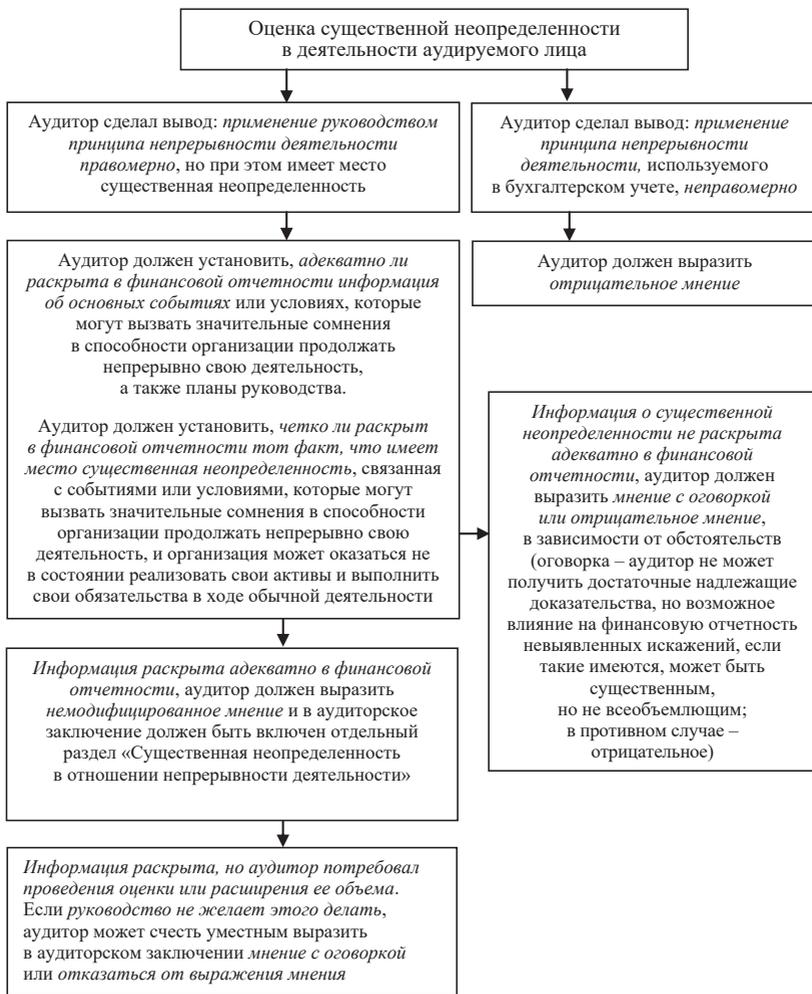
Несмотря на снижение количества выездных проверок, по данным ФНС РФ, с 9 тыс. в 2019 г. до 6 тыс. в 2020 г., сумма до начисленных налоговых обязательств составила 300 млрд р., в том числе в результате аналитической работы 158 млрд р.<sup>2</sup>

Учитывая вышеизложенное, в аудиторской практике следует больше уделять внимания оценке непрерывности деятельности аудируемых лиц в силу того, что у них могут быть как внутренние (ошибки в налоговых расчетах главного бухгалтера, специалиста по налогам, недобросовестные действия лиц ответственных за корпоративное управление в виде фиктивных сделок и хозяйственных операций), так и внешние (налоговые проверки) налоговые риски (см. рисунок).

---

<sup>1</sup> Число банкротств граждан и компаний за 9 мес. 2020 // Федресурс. URL : <https://fedresurs.ru/news/8b77432d-3823-415d-8127-8d9cb71953f7?attempt=2>.

<sup>2</sup> Количество выездных налоговых проверок в 2020 году сократилось на треть. URL : <https://tass.ru/ekonomika/10723227>.



#### Алгоритм оценки аудитором принципа непрерывности деятельности

Данные риски аудитору необходимо выявлять, давать им оценку с точки зрения влияния не только на показатели бухгалтерской отчетности, но на раскрытие информации в части возможного продолжения финансово-хозяйственной деятельности в условиях ухудшения финансового положения в результате до начисления налоговых обязательств перед бюджетом.

## Библиографический список

1. *Бороненкова С.А., Власова И.Е., Буянова Т.И.* Совершенствование учетного обеспечения управления имущественными рисками хозяйствующего субъекта // Аудит. 2018. № 6. С. 27–32.

2. *Власова И.Е., Мокина Н.С., Миронова Ю.И.* Оценка рисков деятельности компании (на примере ООО «Молмашстрой») // Бухгалтерский учет, анализ и аудит: современное состояние и перспективы развития : материалы VIII Международного науч.-практ. конф. (Екатеринбург, 18 апреля 2017 г.). Екатеринбург : Изд-во УрГЭУ, 2017. С. 82–88.

**Е.С. Микушина**

*Уральский государственный экономический университет  
(г. Екатеринбург)*

## Критический анализ методов учета затрат на производство

В статье раскрываются особенности применения различных методов учета затрат на производство: нормативного, попроцессного, попередельного и позаказного; обоснованы их преимущества и приведены недостатки каждого. Предложены варианты организации учета затрат.

**Ключевые слова:** себестоимость; затраты; метод учета затрат; калькулирование.

Все хозяйствующие субъекты коммерческой деятельности осуществляют ее в целях максимизации прибыли. Для достижения этого чрезвычайно важен точный учет и качественное калькулирование себестоимости продукции, соответственно в целях оптимизации ряду субъектов будет целесообразно пересмотреть политику в данной области<sup>1</sup>.

Сложность подбора метода учета затрат заключается в том, что у каждого из методов есть свои недостатки и определенная область эффективного применения.

Российское законодательство предусматривает несколько методов учета затрат на производство.

Рассмотрим данные методы поподробнее.

1. Нормативный метод, предполагающий исчисление нормативной себестоимости, а также учет изменения норм на сырье, материалы, иные ресурсы, оплату труда и другие производственные затраты, а так-

---

<sup>1</sup> *Актуальные проблемы учета затрат на производство.* URL : [https://vuzlit.ru/206293/aktualnye\\_problemy\\_ucheta\\_zatrat\\_proizvodstvo](https://vuzlit.ru/206293/aktualnye_problemy_ucheta_zatrat_proizvodstvo).

же отклонения от указанных норм. В основном данный метод используется при массовом и серийном производстве сложной и разнообразной продукции [1].

2. Попроцесный метод. Суть данного метода, как отмечает С. А. Бороненкова, заключается в том, что «все прямые и косвенные расходы планируются и учитываются по статьям калькуляции на весь выпуск продукции» [2].

3. Попередельный метод учета затрат является подходящим для производств, технологический процесс которых подразделен на стадии (подпроцессы), по прохождении каждого из которых изначальный вид сырья преобразуется в некий полуфабрикат. При этом на каждой стадии производственного цикла может формироваться остаток незавершенного производства, который подлежит оценке по плановой себестоимости соответствующей стадии [3].

4. Позаказный метод более характерен для отраслей с единичным характером производства, строительной отрасли и для предприятий с длительным производственным циклом. Объектом учета затрат при данном методе является производственный заказ, на который относятся прямые материальные затраты, затраты на оплату труда, отчисления и иные составляющие прямых затрат, а косвенные затраты распределяются между заказами пропорционально выбранным базам распределения либо с использованием определенной ставки накладных расходов [4].

При производстве продукции каждое предприятие выбирает метод, по которому будет учитывать затраты при производстве продукции<sup>1</sup>.

Для того чтобы правильно выбрать метод, нужно руководствоваться:

- отраслевыми особенностями;
- типом производства;
- длительностью цикла производства;
- кто является потребителем этой продукции;
- как она производится – штучно или серийно.

У каждого метода есть свои положительные и отрицательные стороны, которые рассмотрены в таблице.

---

<sup>1</sup> *Проблема* выбора метода учета затрат на производстве. Евразийский научный журнал. URL: <http://journalpro.ru/articles/problema-vybora-metoda-ucheta-zatrat-na-proizvodstve/>.

## Критический анализ методов учета затрат

Метод			
Нормативный	Процессный	Попередельный	Показанный
<p>Нормы помогают определить потребность в ресурсах на будущие периоды и спланировать график их получения. Есть возможность составления детальных бюджетов. Это важно для организаций, выпускающих широкий круг продукции.</p> <p>Помогает устранить негативные явления в производственном процессе и управлять затратами за счет оперативного вмешательства со стороны руководства.</p> <p>Формирует экономическую осведомленность сотрудников.</p> <p>С помощью нормативного метода калькулирования себестоимости может осуществляться и ценообразование. Однако в течение отчетного периода возможно изменение фактических затрат ресурсов в зависимости от партии, что приводит к колебаниям себестоимости единиц продукции, а соответственно, и оценки стоимости запасов и финансового результата. Однако на основе нормативных показателей имеется возможность получить предварительные, прогнозные данные, не зависящие от фактических колебаний</p>	<p>Сбор затрат требует меньше усилий и материальных затрат, чем при показанном.</p> <p>Для сохранения времени счетных работников и предоставления промежуточной базы для сопоставления затрат затраты собираются за период, а не относятся на определенный заказ.</p> <p>Накладные расходы, отнесенные на цеха или процессы, могут быть сделаны на более точной базе, чем это возможно при показанном методе</p>	<p>Затраты на производство учитываются по каждому цеху, фазе и т. д.</p>	<p>Большая точность при определении затрат, а соответственно, и устанавливаемой цены по конкретному заказу.</p> <p>Возможность оценки эффективности отдельных заказов и выявления наиболее рентабельных.</p> <p>С помощью этого метода можно осуществлять действенный контроль затрат по заказам путем расчета отклонений между плановыми и фактическими данными.</p> <p>Использование показанного метода позволяет сформировать базу для планирования затрат на производство и цен продажи в дальнейшем</p>
Преимущества			

Окончание таблицы

Метод		Нормативный	Попроцесный	Попередельный	Показанный
Недостатки	<p>Сложности в разработке оптимальных нормативов эффективной работы. Завышенные нормативы негативно отражаются на производственных связях и при установлении трудовых отношений, так как установление недостижимого показателя выработкой демотивирует сотрудников. При этом заниженные нормативы могут снизить эффективность работы и не способствовать улучшению результатов производственной программы.</p> <p>Невозможно применение метода при неоднородности выпускаемой продукции, однако для его применения вовсе не обязателен массовый или серийный характер. За счет усреднения некоторых показателей нормативный метод получил распространение в сфере услуг, в частности в образовании и здравоохранении.</p> <p>Зависит от внешних условий в периоды экономической нестабильности и высокой инфляции.</p> <p>Высокая вероятность ошибок за счет неадекватности фиксации отклонений фактических затрат от норм в силу неполного документирования, задержки расчетов на продолжительный период и, соответственно, выявление обобщенных сумм отклонений за период не позволяет выявить виновников для реализации плано-предупредительных мероприятий и компенсации ущерба.</p> <p>Существенная трудоемкость метода. Расчет нормативов, подготовка нормативных калькуляций, их просмотр при рыночных изменениях и изменении условий производства – все это требует больших трудовых затрат, а также внедрения компьютерной системы со специальными модулями, чтобы обеспечить достаточное функционирование системы нормативов</p>	<p>Усреднение затрат, принятое при попроцесном методе, иногда приводит к неточностям в расчетах, особенно если продукт или его составляющие не полностью однородны</p>	<p>Возможность применения только на предпрятиях с массовым производством.</p> <p>Возможность использования только на производствах, имеющих отдельные фазы или стадии.</p> <p>Сложная инвентаризация НЗП.</p> <p>Сильно усредняет себестоимость продукции.</p> <p>Не учитываются сезонные особенности производства.</p> <p>Сложность в распределении косвенных затрат на производство.</p> <p>Учет затрат ведется по фазам, а не по видам продукции.</p> <p>Списание затрат происходит за отчетный период, а не за время изготовления заказа</p>	<p>Поскольку продукция производится отдельной партией в строго определенных количествах, необходима высокая степень детализации затрат.</p> <p>Необходимо исключить усреднение затрат, так как следствием этого может являться ошибочное определение себестоимости, а соответственно, и продажной цены</p>	

Каждому хозяйствующему субъекту необходимо выбирать метод учета затрат с учетом специфики производственного процесса, так как если организация выберет метод, не подходящий для своего производства, то она понесет большие затраты, что противоречит требованию рациональности при организации бухгалтерского учета.

### **Библиографический список**

1. *Бабаяев Ю.А.* Учет затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции (работ, услуг) : учеб.-практ. пособие. 3-е изд., испр. и доп. М. : Вузовский учебник, 2018.

2. *Бороненкова С.А., Матвеева В.С., Буянова Т.И.* Учетно-аналитическое обеспечение управление затратами на производство // Экономика и предпринимательство. 2017. №9-3(86). С. 945–950.

3. *Мокина Н.С.* Особенности учета затрат и калькулирования себестоимости в организациях полиграфической промышленности // Бухгалтерский учет, анализ и аудит: современное состояние и перспективы развития : материалы IX Междунар. науч.-практ. конф. (Екатеринбург, 16 апреля 2018 г.). Екатеринбург : Изд-во УрГЭУ, 2018. С. 76–80.

4. *Нечехина Н.С., Буянова Т.И., Власова И.Е., Попов А.Ю., Матвеева В.С., Повединникова С.В., Девятова Т.Ю., Холбеков Р.О.* Бухгалтерский учет: теория и практика России и Узбекистана. Екатеринбург : Изд-во УрГЭУ, 2019.

*Научный руководитель:* А.Ю. Попов,  
кандидат экономических наук, доцент

***Н.К. Мирзаев, В.Е. Москаль, В.В. Колчина***  
*Уральский государственный экономический университет*  
*(г. Екатеринбург)*

### **Актуальные проблемы налогообложения в современной России**

Рассмотрены основные налоговые проблемы, существующие в России. На почве налоговых правоотношений происходят конфликты, когда налоговые органы имеют возможность применять неправомерные меры принуждения от лица государства к налогоплательщикам. Даны рекомендации по совершенствованию налогового законодательства.

**Ключевые слова:** налоговые правоотношения; налогообложение; налоговая политика; налоговая система.

Быстрые темпы развития большинства экономических сфер в России неизбежно привели к необходимости реформ в сфере налогообложения и налоговой политики. Существует необходимость в сдерживании или

стимулировании секторов и сфер экономики, а также госрегулирования финансовой деятельности наиболее важных налогоплательщиков. Большинство мер, которые были, приняты для попытки достижения оказались, не настолько эффективными как было запланировано. Исходя, из этого у физических и юридических лиц возникли дополнительные проблемы в налогоплательской сфере. Довольно часто на почве налоговых правоотношений происходит конфликт, например, когда налоговые органы имеют возможность применять непропорциональные меры принуждения от лица государства к налогоплательщикам. Основываясь на вышеизложенном и приняв во внимание различные факторы, встает вопрос о необходимости правовой защиты налогоплательщиков от порочных незаконных действий налоговой структуры.

Примером конфликта служит дело №305-ЭС19-16064 по налоговому спору с участием «Красноярского завода цветных металлов им. В. Н. Гулидова».

По результатам надзорного органа принято решение о переводе завода в налоговую ситуацию, предложив выплатить задолженность по НДС в размере 1,9 млрд р. Штрафы в размере 691 млн р., а также штраф в размере 23 млн р. предусмотренный ч. 1 ст. 122 Налогового кодекса РФ. Налоговые органы предоставили данные, где сказано, что завод незаконно эксплуатировал вычеты по НДС на основании счетов, выставленных ООО «Петербургский ювелирный завод Ювелиры Северной столицы» («СПБ ЮЗ ЮСС») в коммерческих сделках на поставку золота. Таким образом, проверка установила, что налогоплательщик участвовал в уклонении от уплаты налогов, связанных с созданием формального оборота поставок драгоценных металлов через цепочку поставщиков, не осуществляющих уплату НДС в бюджет, и получил неоправданное налоговое преимущество. Суд первой инстанции встал на сторону налогоплательщика. Дело было передано в высший суд (ВС), вследствие чего ВС перечислил ошибки, допущенные нижестоящими судами [2].

ВС пояснил, что выводы апелляции могут быть важны для оценки правомерности применения налоговых вычетов, если вместе с другими обстоятельствами позволяют сделать вывод об участии налогоплательщика в организации уклонения от уплаты налогов. НДС в отношении поставки драгоценных металлов ювелирными изделиями лицам, контролируемым этим поставщиком. Однако, сделав вывод о том, что налогоплательщик получил неоправданное налоговое преимущество в результате согласованных действий с компанией «СПБ ЮЗ ЮСС», апелляционный суд (АС) лишь воспроизвел содержание решения на-

логового органа, которое явилось предметом спора по данному делу. В итоге дело было передано, в новое рассмотрение в АС г. Москвы.

Эксперты считают, что система правовой ответственности по отношению к налогоплательщику за налоговые проступки довольно сложна и мало разработана, так как отсутствует дифференциация взысканий в зависимости от субъективной стороны правонарушений. Помимо всего прочего присутствует неопределенность состава и полное или частичное игнорирование принципа презумпции невиновности в системе налоговой ответственности. Также в системе отсутствует ряд достаточно важных юридических процедур. Всё это требует пересмотра или полной замены правил, которые регулируют правовую ответственность налогоплательщика или налоговых органов. Не малой проблемой считается нестабильность налогового законодательства, когда вносятся изменения и поправки в закон, которые имеют обратную силу или когда государство отменяет некоторые льготы, которые были введены ранее, а это создает дополнительный риск для инвесторов [4]. Государственные органы в течение длительного времени должны быть гарантом высокой стабильности налогов и правил их взимания. Не следует пересматривать налоговое законодательство чаще, чем раз в пару лет, потому что это может привести к еще большей нестабильности в налогообложении. При всём при этом налогоплательщики должны быть заранее уведомлены о предстоящих изменениях, чтобы документально ко всему подготовиться, а не ставиться перед существующим фактом.

Существенной проблемой по сей день остается возможность рисков главенствующих субъектов, в том числе возможность финансовых потерь, которые связаны с расходованием и формированием государственных денежных средств. Компании или предприятия, которые осуществляют свою деятельность с какой-то вероятностью, могут пострадать от негативного воздействия фискальных факторов. Следствием такого воздействия могут стать штрафы, взыскания и другие виды экономических и финансовых потерь.

Исходя, из вышесказанного возникает большая необходимость в создании мер, направленных на значительное снижение или минимизацию рисков. Уменьшение рисков неизбежно повлечет за собой повышение всех сфер хозяйствующих субъектов и их налоговой безопасности [3].

Касательно организаций следует обратить больше внимания на политику амортизации в системе налогообложения. Политика амортизации тесно связана с налогообложением так, как она определяет уровни налогооблагаемой базы по налогам на имущество и рассчитывает прибыль. Для лучшей методики решения проблем необходимо практиче-

ское участие квалифицированных оценщиков с целью оптимизации и доработки. Достигается это более полной информационной базой для управления фондом амортизации, а также с помощью профессиональных кадров и их опыта работы.

Стоит отметить, что по сегодняшний день одним из самых проблемных и неудобных видов налогов является налог на недвижимость. Неудобство и проблема этого налога в том, что это прямой налог, что значит, что налоговая система не рассматривает его снижения на какую-либо сумму вычета. Помимо всего прочего этот налог усугубляет то, что он взимается еще и с транспорта, что довольно-таки несправедливо в отношении налогоплательщика, потому что по факту производится двойное взимание налога с одних и тех же субъектов налогообложения [1].

Помимо других проблем в налоговой системе существует проблема борьбы с производством и оборотом нелегальных алкогольных напитков и табачных изделий. По подсчетам экспертов доход нелегальных производителей табака и алкоголя в год составляет порядка трехсот миллионов рублей. Подобная незаконная параллельная деятельность наносит весьма значительный вред легальным производителям алкогольной продукции и табачной продукции, потому как они не получают большую долю своей прибыли, так же, как и региональный бюджет. Рынок нелегальных сигарет и алкоголя вырос в 15 раз за последние 3 года.

Какой вред наносит государству рынок нелегальной продукции? Во-первых, на «серые» продукты не уплачиваются налоги в бюджет. Однако, по статистике, табачная промышленность в России занимает второе место после нефтегазовой отрасли по формированию доходов федерального бюджета. Налоговые поступления от акцизов на изделия из табака чуть больше чем в полтора раза превышают поступления от акцизов на алкогольную продукцию. В 2018 г. сумма уплаченных в федеральный бюджет акцизов составила 583 млрд р. плюс 118 млрд р. НДС.

Безусловно, все вышеизложенное это всего лишь довольно небольшой круг острых проблем налоговой политики Российской Федерации, которые заставляют волноваться налогоплательщиков. Также не следует забывать, что помимо фискальных и регулирующих функций, налоги играют очень большую социальную роль в обществе, по сути, являясь звеном между обществом и государством. Каждый человек в мире зависит от налоговой политики страны, в которой он живет и работает. Поэтому чем добросовестнее будут соблюдаться все правила, установленные законом, тем эффективнее будет форма взаимодействия структур и налогоплательщиков.

## Библиографический список

1. *Аверин А.В.* Налоговая система: теория и тенденции развития // Финансы. 2019. №4. С. 31–34.
2. *Демин А.В., Ефремова Е.С.* Отягчающие обстоятельства как элемент индивидуализации наказания и инструмент, стимулирующий налоговый комплайенс // Право и наука в современном мире : сб. материалов Всерос. науч.-практ. конф. (Пермь, 13 марта 2020 г.). Пермь : Пермский институт Федеральной службы исполнения наказаний, 2020. С. 88–93.
3. *Пименов Н.А., Демин С.С.* Налоговое планирование: учебник и практикум для академического бакалавриата. М. : Юрайт, 2019. С. 34–36.
4. *Попов А.Ю.* Налоговые расчеты в финансовом учете : учеб. пособие. Екатеринбург : Ажур, 2019.

**Н.С. Мокина**

*Уральский государственный экономический университет  
(г. Екатеринбург)*

### **Формирование и раскрытие в бухгалтерской отчетности информации о природоохранной деятельности организации**

Рассмотрены вопросы природоохранной и экологической деятельности организаций, раскрываемые в бухгалтерской отчетности. Такая информация повышает качество и полезность представляемой заинтересованным пользователям отчетности, особенно в свете возрастающего негативного влияния деятельности предприятий на окружающую природную среду.

**Ключевые слова:** природоохранные мероприятия; экологическая деятельность; бухгалтерская отчетность; расходы.

В условиях цифровизации экономики пользователи бухгалтерской отчетности (в первую очередь, собственники) предъявляют повышенные требования к ее содержанию. Немаловажное значение придается достоверности и полезности раскрываемой в отчетности информации.

С целью повышения прозрачности и качества информации о финансово-хозяйственной деятельности организации в отчетности поясняются особенности и риски осуществления деятельности, планы руководства, раскрывается информация о сегментах деятельности, связанных сторонах, событиях после отчетной даты, условных активах и обязательствах, оценивается финансовое состояние организации [4].

Согласно п. 39 ПБУ 4/99 в составе дополнительной информации в пояснениях к бухгалтерской (финансовой) отчетности представляется информация о природоохранной деятельности организации:

- перечень основных проводимых и планируемых организацией мероприятий в области охраны окружающей среды;
- оценка влияния мероприятий в области охраны окружающей среды на уровень вложений долгосрочного характера и доходности в отчетном году;
- характеристика финансовых последствий мероприятий в области охраны окружающей среды для будущих периодов;
- данные о платежах за нарушение природоохранного законодательства, экологических платежах и плате за природные ресурсы;
- данные о текущих расходах по охране окружающей среды и степени их влияния на финансовые результаты деятельности организации.

В соответствии с Письмом МФ РФ №ПЗ-7/2011<sup>1</sup> информацию о природоохранной и экологической деятельности рекомендуется раскрывать по пяти направлениям, представленным на рисунке.



Как видно из рисунка, затраты на природоохранные мероприятия подразделяются на текущие и капитальные.

К затратам капитального характера относятся:

- 1) плата за экологическую экспертизу;
- 2) затраты на строительство или приобретение объектов природоохранного назначения:
  - водоохраных сооружений по сбору и очистке сточных вод;
  - газопылеулавливающих установок и устройств, предназначенных для улавливания и обезвреживания вредных веществ из газов, отходящих от технологических агрегатов, автоматических систем контроля за загрязнением атмосферного воздуха и т. п.;
  - противозерозионных гидротехнических, противоселевых, противооползневых, противолавинных сооружений, затраты на террасирование

<sup>1</sup> О бухгалтерском учете, формировании и раскрытии в бухгалтерской отчетности информации об экологической деятельности организации : письмо Минфина РФ №ПЗ-7/2011.

ние крутых склонов, создание защитных лесных полос, рекультивацию земель;

- оборудования для понижения уровня шума и вибрации, возведение противозумных объектов (экраны, щиты, перегородки, насыпи, изгороди);

- зданий и сооружений, предназначенных для проведения научно-исследовательских работ в заповедниках и заказниках, в национальных и природных парках, а также строительство рыбозащитных устройств, биостанций и биолоботорий по биологической и химической защите леса;

- затраты, направленные на сокращение или предотвращение воздействия радиоактивных веществ на окружающую среду, реабилитацию загрязненных территорий, переработку, обезвреживание и захоронение средне- и высокорadioактивных отходов;

- зданий, сооружений и приобретение оборудования для проведения научно-исследовательских работ по снижению негативных антропогенных воздействий на окружающую среду.

3) затраты на реконструкцию и модернизацию объектов природоохранного назначения.

Капитальные затраты, связанные с осуществлением природоохранной деятельности, включаются в стоимость инвестиционных активов и отражаются на счете 08. К нему может быть открыт специальный субсчет «Инвестиционные природоохранные затраты». Данная информация будет являться основой для формирования соответствующих показателей отчетности [2].

К текущим затратам по природоохранной деятельности относятся:

1) платежи за загрязнение окружающей природной среды и другие виды воздействия (в пределах норм и сверх норм);

- платежи по договорам обязательного и добровольного экологического страхования;

- текущие затраты, связанные с содержанием и эксплуатацией фондов природоохранного назначения (их амортизация, затраты на текущий ремонт, заработная плата обслуживающего персонала и др.);

- расходы по сбору, хранению, переработке, обезвреживанию и захоронению экологически опасных отходов;

- расходы по оплате услуг сторонних организаций за прием, хранение и уничтожение экологически опасных отходов;

- расходы на очистку сточных вод;

- другие виды текущих природоохранных затрат (например, исследование и мониторинг состояния окружающей среды, мероприятия по

сохранению и восстановлению качества окружающей среды, затраты на приобретение материалов для природоохранных мероприятий не капитального характера и др.) [5].

Текущие затраты учитываются на счетах 20, 23, 25, 26, к которым может быть открыт специальный субсчет «Затраты на природоохранные мероприятия». Кроме того, при проведении рекультивации земель и иных природоохранных мероприятий могут формироваться расходы будущих периодов на счете 97.

Организация может создавать оценочные обязательства, связанные с природоохранными мероприятиями. Их учет ведется на счете 96 [3]. Оценочные обязательства по восстановлению экологической системы на территории, занимаемой вредными и опасными основными средствами, а также расходы по предстоящему демонтажу и утилизации таких основных средств включаются в первоначальную стоимость активов. Оценочные обязательства по рекультивации земель и иным мероприятиям некапитального характера включаются в расходы по обычным видам деятельности. Оценочные обязательства по искам в возмещение ущерба, нанесенного окружающей среде, учитываются в составе прочих расходов.

Источниками природоохранных мероприятий могут быть собственные средства организаций (в этом случае в целях контроля на счете 84 может вестись аналитический учет), бюджетные средства и средства целевого финансирования (их учет ведется на счете 86 в разрезе соответствующей аналитики), а также заемные средства (аналитический учет кредитов и займов ведется исходя из целей их получения).

Таким образом, в пояснениях информация об экологической деятельности представляется в разрезе источников ее финансирования.

В качестве сопутствующей информации в отчетности может быть раскрыты сведения о перечне основных проводимых и планируемых организацией мероприятий и характеристика финансовых последствий для будущих периодов, данные о факторах, препятствующих осуществлению экологической деятельности (нехватка собственных денежных средств, невозможность привлечения кредитов или займов, высокая стоимость инноваций, сложность оценки последствий загрязнения окружающей среды и др.), информация об особенностях как отрицательного, так и положительного воздействия деятельности организации на состояние окружающей среды, иная существенная информация [1].

Вышеуказанная информация раскрывается в бухгалтерской отчетности в текстовой и табличной форме, при необходимости в виде графиков и диаграмм.

В заключение следует отметить, что для формирования в учете и отчетности достоверной и качественной информации о природоохранной деятельности порядок ведения аналитического учета затрат, формирования оценочных резервов, порядок составления внутренней отчетности об экологической деятельности должны быть утверждены в учетной политике организации.

### **Библиографический список**

1. *Буянова Т.И., Власова И.Е.* Бухгалтерская (финансовая) отчетность : учебное пособие и практикум. Екатеринбург : Ажур, 2018.
2. *Мустафина О.В., Нечехина Н.С.* Финансовые аспекты социально ориентированного инвестирования // Финансовые и правовые аспекты социально ориентированного инвестирования. Екатеринбург : Изд-во УрГЭУ, 2019. С. 213–220.
3. *Попов А.Ю.* Особенности, проблемы и перспективы учета оценочных обязательств, условных активов и обязательств // Экономический рост: факторы и механизмы устойчивого развития. Пенза : Наука и Просвещение, 2017. С. 103–113.
4. *Чепулянис А.В.* Нефинансовая отчетность как инструмент стимулирования и развития малого и среднего бизнеса // Актуальные вопросы развития финансовой сферы. Махачкала : АЛЕФ, 2021. С. 397–403.
5. *Чхутиашивили Л.В.* Вопросы бухгалтерского учета и анализа затрат на природоохранные мероприятия // Международный бухгалтерский учет. 2010. № 12(144). С. 8–30.

***О.В. Мустафина, Н.С. Нечехина***

*Уральский государственный экономический университет  
(г. Екатеринбург)*

### **Показатели и методы оценки достоверности учетной и отчетной информации**

Представлены результаты исследования показателей и методов оценки достоверности учетной и отчетной информации, сформированной в учетно-аналитическом обеспечении доходов и расходов на предприятиях. Достоверность учетной и отчетной информации, прежде всего качественная характеристика достигнутого состояния, является значимым параметром для принятия решения.

**Ключевые слова:** оценка; показатели; доходы; расходы; достоверность; учетно-аналитическое обеспечение; предприятие.

В практике учетно-аналитической работы достоверность информации о доходах и расходах, позволяет сформировать суждение о до-

стигнутых результатах, а также возникающих налоговых обязательствах [5; 6]. По мнению Я.В. Соколова и С.М. Бычковой, достоверность учетной и отчетной информации, следует рассматривать с точки зрения концепции «true and fair view» или «достоверный и добросовестный взгляд» [2].

По мнению Т.Ю. Дружиловской, Т.Н. Коршуновой и А.А. Ходырева, достоверность учетной и отчетной информации о доходах и расходах, отражает реальные результаты деятельности, что позволяет пользователям принимать правильные экономические решения [1]. В.В. Котов, говорит, что «...достоверность учетной и отчетной информации, можно рассматривать как оценочную категорию, которая формируется с учетом предполагаемой полезности для пользователей» [4]. М.М. Семченко, определяет, что достоверность – степень точности данных учета и отчетности, которая позволяет компетентному пользователю делать на ее основе выводы о результатах деятельности и принимать решения [3]. Таким образом, можно уверенно говорить об отсутствии общей согласованной теоретической позиции в отношении достоверности учетной и отчетной информации о доходах и расходах на предприятиях. При этом выделяется качественная характеристика сформированных достоверных учетных и отчетных данных, которая, выражается в таком свойстве как полезность. Согласно ФЗ №402-ФЗ, «...отчетность должна давать достоверное представление о финансовом положении..., финансовом результате...»<sup>1</sup>. Между данными учета и отчетности существует прямая зависимость что обусловлено следующим: отчетность должна составляться на основе данных, содержащихся в регистрах бухгалтерского учета, а также информации, определенной федеральными и отраслевыми стандартами. Несмотря на наличие нормативных предписаний федеральных и отраслевых стандартов в ряде случаев возникает необходимость оценки достоверности учетных и отчетных данных о доходах и расходах.

Достоверность учетных и отчетных данных, можно оценить степенью вероятности (т.е. точности), что в большинстве случаев, является проблемным аспектом, который охватывает широкий круг вопросов. В ст. 15.11 КоАП РФ предписано, что нарушением требований достоверности информации, является занижение сумм налогов и сборов не менее чем на 10 % вследствие искажения учетных и отчетных данных; а также искажение любого показателя бухгалтерской (финансовой) отчетности, выраженного в денежном измерении, не менее чем на 10 %.

---

<sup>1</sup> *О бухгалтерском учете: федеральный закон от 6 декабря 2011 г. №402-ФЗ (ред. от 26 июля 2019 г.) (с изм. и доп., вступ. в силу с 1 января 2020 г.)*.

Следовательно, возникает необходимость разработки системы оценочных критериев достоверности информации, сформированной в учете и отчетности.

Достоверность информации о доходах и расходах, которая сформирована в учете и отчетности, может быть оценена с различных точек зрения (см. таблицу).

**Показатели оценки достоверности учетной и отчетной информации, сформированной в учетно-аналитическом обеспечении**

Показатель	Содержание
<i>1. Показатели достоверности учетных и отчетных данных, сформированных в учетно-аналитическом обеспечении</i>	
1.1. Показатель доверительной вероятности необходимой точности достоверности учетных и отчетных данных	$D = 1 - P_{\text{ош}}$ Вероятность достоверности учетной и отчетной информации в пределах заданной точности (вероятностной, информационной совокупности), при ошибке и погрешности отсутствуют
1.2. Средний показатель достоверности учетных и отчетных данных (с учетом погрешности на ошибку)	$Q = 1 / P_{\text{ош}}$ Отношение объема учетной и отчетной информации к математическому ожиданию выборочной совокупности ошибок, возникающих в ходе учетно-аналитической работы
1.3. Возможная вероятность ошибки (параметра потока ошибочной учетной и отчетной информации)	Критерий вероятности возможных неточностей вводимых учетных данных в системах учета (бухгалтерского учета, налогового учета, управленческого учета)
<i>2. Показатели корректировки учетных и отчетных данных в учетно-аналитическом обеспечении</i>	
2.1. Вероятность корректировки учетной и отчетной информации ( $P_{\text{корр}}$ )	Вероятность того, что имеется возможность в минимальные сроки идентифицировать (выявить) и исправить ошибку в учетно-аналитическом обеспечении (в различных системах учета)
2.2. Среднее значение времени корректировки достоверности учетной и отчетной информации	$T_{\text{корр}} = T_{\text{н}}$ Математическое ожидание точности учетных и отчетных данных с учетом затрачиваемого времени на идентификацию (выявление) и корректировки допущенных неточностей ( $T_{\text{н}}$ )

Показатель	Содержание
<i>3. Комплексные показатели достоверности учетных и отчетных данных, сформированных в учетно-аналитическом обеспечении</i>	
3.1. Коэффициент готовности учетной и отчетной информации	$K_{\Gamma} = \frac{T_{\text{раб}} - (T_{\text{В}} + T_{\text{Н}})}{T_{\text{раб}}}$ <p>Вероятность того, что учетная и отчетная информация, сформированная в учетно-аналитическом обеспечении, окажется способной к преобразованию (изменению и корректировке) в отчетный период (в момент предоставления финансовых и нефинансовых отчетов) (<math>T_{\text{раб}}</math>)</p>
3.2. Коэффициент технического использования учетных и отчетных данных	$K_{\text{ТГ}} = \frac{T_{\text{раб}} - (T_{\text{ПФ}} + T_{\text{В}} + T_{\text{К}} + T_{\text{И}})}{T_{\text{раб}}}$ <p>Отношение фактического времени учетно-аналитической работы на преобразование учетной и отчетной информации, за вычетом времени профилактического обслуживания – контроля учетных данных (<math>T_{\text{пф}}</math>), времени восстановления – исправления возможных ошибок (<math>T_{\text{в}}</math>) и контроля полученных показателей после исправления ошибок (и корректировки) (<math>T_{\text{к}}</math>), идентификация и исправления (контроль соответствия) (<math>T_{\text{и}}</math>) выявленных и исправленных ошибок, к сумме планируемого времени учетно-аналитической работы (по техническому регламенту)</p>

Таким образом, представленная выше система показателей оценки достоверности учетной и отчетной информации, сформированной в учетно-аналитическом обеспечении на предприятиях, всесторонне характеризует степень точности учета всех финансово-хозяйственных процессов.

Основной критерий достоверности учетной и отчетной информации, сформированной в учетно-аналитическом обеспечении – максимум экономического эффекта, что достигается благодаря достоверности (ошибки и погрешности отсутствуют и все показатели равны единице).

Реализация критериев достоверности учетной и отчетной информации требует определения величины экономических потерь от ее недостоверности.

Основным источником ошибок являются:

- 1) наличие ошибок во входящей учетной информации об объектах учета;
- 2) наличие ошибок меняемых программных продуктов (технические сбои звеньев настройки).

Для определения потерь от недостоверности учетной и отчетной информации в учетно-аналитическом обеспечении, можно использовать две группы методов.

*Первая группа методов* – методы, которые обеспечивают возможность отсутствия ошибок, что обусловлено точностью и правильностью отражения фактов хозяйственной жизни в системах учета учетно-аналитического обеспечения (при этом, особо важным является безотказность работы технических средств программного обеспечения учетных процессов).

*Вторая группа методов* – это методы, которые обеспечивают возможность обнаружения и исправления ошибок, возникающих в процессе учетно-аналитической работы.

К таким методам можно отнести: методы контроля достоверности учетной и отчетной информации и ее коррекции (в состав таких методов входят: организационный контроль; форматный контроль; визуальный контроль учетных и отчетных данных; контроль с использованием верификации и резервирования; счетный контроль; алгоритмический контроль; балансовый контроль; контроль диапазона учетных значений; эвристический контроль).

Таким образом, в учетно-аналитическом обеспечении на предприятиях должна формироваться достоверная учетная и отчетная информация об объектах учета, которая соответствует определенным требованиям, поскольку на ее основе принимаются управленческие решения и обеспечивается социальное партнерство с органами государственной власти (через реализацию функции выполнения налоговых обязательств).

Все вышеизложенное, позволило нам сформировать требования достоверности к учетной и отчетной информации, формируемой в учетно-аналитическом обеспечении (см. рисунок).

Представленные требования описывают качественные характеристики, которым должна соответствовать учетная и отчетная информация, формируемая в учетно-аналитическом обеспечении на предприятиях.



Качественные характеристика учетной и отчетной информации, формируемой в учетно-аналитическом обеспечении

Резюмируя все вышеизложенное, можно сказать, что учетная и отчетная информация, не является достоверной, если она содержит: во-первых, недостаточную информацию о доходах и расходах, что вызвано несвоевременным отражением показателей в системе учета и отчетности; во-вторых, в качественном отношении учетная и отчетная информация, не отвечает требованиям нормативных предписаний, а также разумным ожиданиям фактических и потенциальных пользователей.

### Библиографический список

1. Дружиловская Т.Ю., Коришнова Т.Н., Ходырев А.А. Принципы учетной политики и достоверность отчетной информации как ее цель // Международный бухгалтерский учет. 2013. № 24. С. 2–16.
2. Соколов Я.В., Бычкова С.М. Достоверность и добросовестность составления бухгалтерской отчетности // Бухгалтерский учет. 1999. № 12. С. 87–90.
3. Семченко М.М. Достоверность бухгалтерской (финансовой) отчетности // Финансы и бизнес. 2011. № 3. С. 193–197.
4. Котов В.В. Обеспечение достоверности налоговой отчетности как задача негосударственного финансового контроля // Финансовое право. 2013. № 7. С. 14–16.

5. Нечеухина Н.С., Буянова Т.И., Мустафина О.В. Компетентностное обеспечение цифровой экономики // Цифровая трансформация промышленности: тенденции, управление, стратегии : материалы I Международ. науч.-практ. конф. (Екатеринбург, 11 октября 2019 г.). Екатеринбург : ИЭ УрО РАН, 2019. С. 427–436.

6. Нечеухина Н.С., Мустафина О.В. Значение учетно-аналитического обеспечения финансового управления доходами и расходами для хозяйствующих субъектов розничной торговли // Аудит. 2017. № 10. С. 24–28.

**Н.К. Нарцисс, Л.В. Юрьева**

*Уральский государственный экономический университет  
(г. Екатеринбург)*

## **Анализ финансового состояния предприятия топливно-энергетического комплекса**

Актуальность темы исследования обусловлена возрастанием роли анализа финансового состояния предприятий топливно-энергетического комплекса. В статье рассмотрены современные тенденции развития финансовой отчетности организаций, а также проблемы, обусловленные повышением требований со стороны заинтересованных пользователей.

**Ключевые слова:** финансовая отчетность; топливно-энергетический комплекс; электроэнергия; активы; пассивы; финансовое состояние.

Основная деятельность предприятия топливно-энергетического комплекса (далее – ТЭК) ООО «АБВ» заключается в производстве электрической и тепловой энергии. Установленная электрическая мощность электростанций Общества по состоянию на 31 декабря 2019 г. составила 14465,8 МВт, а установленная тепловая мощность – 51419,1 Гкал/ч. Выработка электроэнергии станциями ООО «АБВ» в 2019 г. составила 52754 млн кВт·ч или –0,9% к уровню 2018 г. Отпуск тепловой энергии с коллекторов в 2019 г. составил 92803 тыс. Гкал, или –0,3% к уровню предыдущего года.

В 2017–2019 гг. наблюдался рост выработки электроэнергии, это обусловлено общей тенденцией упрощения подключения к сетям электроснабжения для бизнеса. Наряду с ростом выработки электроэнергии наблюдается снижение удельного расхода топлива на производство данного ресурса, это объясняется оптимизацией производственных мощностей<sup>1</sup>. Отпуск тепловой энергии имеет тенденцию к снижению, что обусловлено снижением потребности потребителей в теплоэнергии в связи

---

<sup>1</sup> Energy Police Act of 2005. URL : <https://www.energy.gov/sites/prod/files/2014/03/f14/EPAof2005.pdf>.

с ростом среднегодовой температуры воздуха в среднем  $0,47^{\circ}\text{C}/10$  лет<sup>1</sup>. Стоит отметить, что за счет модернизации парка генерирующего и снабжающего оборудования удалось оптимизировать расходы на топливо. Как следствие, в 2017–2019 гг. наблюдалось снижение удельного расхода топлива на производство теплоэнергии.

Фактические удельные расходы топлива ООО «АБВ» в целом не превышают нормативных величин, рассчитанных по утвержденным нормативным характеристикам оборудования на фактические условия работы оборудования. Удельные расходы условного топлива сократились относительно уровня 2018 г. на 0,76% и 1,85% соответственно для производства электроэнергии и тепла.

В таблице представлены производственные показатели генерирующих активов ООО «АБВ» по состоянию на конец 2019 г. Наибольший вклад в выработку тепловой и электрической энергии в 2019 г. внес Самарский филиал, объединяющий активы ООО «АБВ» в четырех городах Самарской области: Самаре, Новокуйбышевске, Сызрани и Тольятти. Лучшие показатели по удельному расходу топлива на производство электро- и теплоэнергии зафиксированы в Свердловском филиале и филиале Марий Эл и Чувашии соответственно.

О динамичности развития ООО «АБВ» свидетельствуют показатели выручки от продаж. Выручка от продаж электрической энергии и мощности за 2019 г. по сравнению с 2018 г. увеличилась на 6 551 млн р., что соответствует 6%. Росту способствовали следующие факторы:

- ввод солнечных мощностей в начале 2019 г.;
- рост средней цены по договорам о предоставлении мощности (ДПМ);
- рост тарифов на мощность.

Выручка от реализации тепловой энергии за 2019 г. по сравнению с 2018 г. уменьшилась на 1 960 млн р. или на 2%. Спад обусловлен более высокой среднегодовой температурой в 2019 г. При этом согласно годовому отчету ООО «АБВ» в 2019 г. в сравнении с 2018 г. произошло снижение себестоимости продукции, чему способствовали следующие факторы:

- снижение затрат на сырье;
- снижение затрат на покупную электроэнергию.

Для оценки уровня эффективности управления активами и пассивами ООО «АБВ» произведем горизонтальный и вертикальный анализ бухгалтерских балансов за период 2017–2019 гг. В 2019 г. наблюдалось

---

<sup>1</sup> Energy Police Act of 2005. URL : <https://www.energy.gov/sites/prod/files/2014/03/f14/EPAof2005.pdf>.

**Производственные показатели ООО «АБВ» за 2019 г.**

Объект	Выработка электроэнергии, млн кВт·ч	Отпуск теплоэнергии, тыс. Гкал	Удельный расход топлива на производство электроэнергии, г/кВт·ч	Удельный расход топлива на производство теплоэнергии, кг/Гкал
<b>Филиалы</b>				
Владимирский	3 285	4 238	224	161
Кировский	4 263	5 182	223	177
Коми	1 746	3 711	385	158
Марий Эл и Чувашии	1 667	2 620	303	139
Мордовский	2 002	4 852	264	156
Нижегородский	5 128	5 116	260	158
Оренбургский	3 916	9 194	245	167
Пермский	5 299	10 178	254	172
Самарский	9 737	21 170	286	144
Саратовский	3 068	7 306	335	155
Свердловский	7 238	11 693	220	164
Удмуртский	3 294	3 756	223	173
Ульяновский	2 109	3 788	277	148
<b>Итого: ООО «АБВ»</b>	<b>52 754</b>	<b>92 803</b>	<b>260</b>	<b>159</b>

снижение стоимости активов ООО «АБВ» год на 12996 млн р. (4%). Наибольшую долю в структуре активов составляют внеоборотные активы – 73%, что характерно для фондоемких предприятий. Большую часть внеоборотных активов составляют основные средства, при этом, в 2019 г. произошло снижение доли основных средств с 41,7 до 38,3%. Это объясняется реорганизацией производства, в том числе, выводом из эксплуатации неэффективного генерирующего оборудования. В 2019 г. наблюдалось увеличение доли незавершенного строительства, а также долгосрочного строительства и ревизии технического состояния, что свидетельствует об увеличении вложений в модернизацию производства.

Анализ оборотных активов показывает снижение доли запасов в структуре оборотных активов, что обусловлено несколькими факторами [1; 2; 3]. Во-первых, часть генерирующего оборудования переведена на работу в режиме выработки только одного вида энергии. Во-вторых, часть оборудования в ходе модернизации получила более высокий коэффициент полезного действия, что позволяет иметь меньший запас резервного топлива. Отдельно стоит отметить рост дебиторской задолженности: так в 2019 г. доля дебиторской задолженности составила 24,7% против 22,6% в 2018 г. Необходимо пересмотреть кредитную политику предприятия.

Доля собственного капитала в структуре баланса составляет 42% и 46% в 2018 и 2019 гг. соответственно. Этому способствовало увеличение резервного капитала и нераспределенной прибыли на 94% и 5% соответственно.

В 2019 г. произошло снижение объемов обязательств на 16910 млн р., или на 9%. При этом долгосрочные обязательства возросли на 37094 млн р. (43%), а краткосрочные уменьшились на 54004 млн р. (56%). Это объясняется следующими факторами: стратегия развития компании предполагает модернизацию генерирующих активов, что, с одной стороны, предполагает привлечение заемных средств на долгосрочный период, а, с другой стороны, приводит к оптимизации управления запасами.

В результате анализа баланса ООО «АБВ» можно сделать вывод, что на данный момент компания придерживается стратегии развития и модернизации. На сегодняшний день компания проводит модернизацию профильных объектов практически во всех филиалах, а также проводит проектно-изыскательные работы для строительства будущих лет. Слабым местом предприятия является дебиторская задолженность, объемы которой увеличиваются каждый год.

## Библиографический список

1. Буянова Т.И., Власова И.Е. Бухгалтерская (финансовая) отчетность : учеб. пособие и практикум. Екатеринбург : Ажур, 2018.
2. Марфицына М.С., Юрьева Л.В. Основные компоненты эффективности деятельности торговых предприятий // Вестник молодежной науки. 2018. № 4(16). С. 9.
3. Спиридонова В.В., Нечеухина Н.С. Бухгалтерская финансовая отчетность как основной источник информации инвестиционной привлекательности // Проблемы и тенденции развития инновационной экономики: международный опыт и российская практика : материалы VI Междунар. науч.-практ. конф. (Уфа, 31 октября 2017 г.). Уфа : УГНТУ, 2017. С. 92–95.

**М.В. Недилько, В.С. Матвеева**

*Уральский государственный экономический университет  
(г. Екатеринбург)*

### **Особенности организации дистанционной (удаленной) работы и условия оплаты**

Проанализированы нововведения в Трудовой кодекс РФ, касающиеся дистанционной (удаленной) работы. Рассмотрены особенности оплаты труда дистанционно занятых; порядок перевода и условия удаленной работы в разрезе четырех ее видов; обязанности работодателя по обеспечению работников программным оборудованием.

**Ключевые слова:** оплата труда; заработная плата; дистанционная (удаленная) работа.

Уровень жизни населения любой страны в современных условиях зависит от уровня оплаты труда каждого сотрудника, ведь любой работник только при достойной оплате труда будет готов результативно выполнять свою работу, а если рассматривать данный аспект со стороны работодателя, для него это является существенным фактором издержек. Чаще всего вопрос снижения издержек решается руководством организаций путем оптимизации системы оплаты труда любыми способами, чтобы уменьшить уровень издержек, но при этом может возникнуть следующая проблема – снижение уровня мотивации сотрудников, что в итоге приводит к снижению производительности труда.

В Трудовом кодексе РФ закреплено следующее определение заработной платы: «Заработная плата – вознаграждение за труд в зависимости от квалификации работника, сложности, количества, качества

и условий выполняемой работы, а также компенсационные и стимулирующие выплаты»<sup>1</sup>.

Обычно выделяют два вида заработной платы:

- основная (оплата труда за фактически отработанное время, качество и количество выполненных работ);
- дополнительная (оплата труда за время, когда работник фактически не осуществлял трудовую деятельность, например оплата отпусков, командировок).

В период пандемии COVID-19 работодатели были вынуждены выводить своих сотрудников на удаленную работу, что способствовало появлению огромного количества вопросов, как со стороны работодателей, так и со стороны сотрудников, так как законно данные вопросы оказались не урегулированы. С 1 января 2021 г. в Трудовой кодекс РФ были введены поправки, утвержденные Президентом Законом от 8 декабря 2020 г. № 407-ФЗ.

С 1 января 2021 г. законодательно утвердили в Трудовом кодексе РФ (ст. 312.1) понятие «удаленная работа» и приравнивали его к «дистанционной работе» – теперь это синонимы.

В соответствии с ТК РФ: «Дистанционной (удаленной) работой является выполнение определенной трудовым договором трудовой функции вне места нахождения работодателя, его филиала, представительства, иного обособленного структурного подразделения, вне стационарного рабочего места, территории или объекта, прямо или косвенно находящихся под контролем работодателя, при условии использования для выполнения данной трудовой функции и для осуществления взаимодействия между работодателем и работником по вопросам, связанным с ее выполнением, информационно-телекоммуникационных сетей, в том числе сети Интернет, и сетей связи общего пользования»<sup>2</sup>.

Порядок перевода и условия удаленной работы теперь зависят от вида дистанционной работы. ТК РФ выделяет четыре вида:

- постоянная дистанционная работа (по инициативе любой стороны трудовых отношений, на постоянной основе, исходя из трудового договора или доп. соглашения к нему);
- временная дистанционная работа (по инициативе любой стороны трудовых отношений, не более 6 месяцев, исходя из трудового договора или доп. соглашения к нему);
- принудительная дистанционная работа (по инициативе работодателя, на период форс-мажорных обстоятельств, исходя из приказа);

---

<sup>1</sup> ТК РФ, гл. 20, ст. 129.

<sup>2</sup> ТК РФ, гл. 49.1, ст. 312.2.

– комбинированная дистанционная работа (по инициативе любой стороны трудовых отношений, на любой период, исходя из трудового договора или доп. соглашения к нему).

Для оформления удаленной работы с сотрудником должен быть подписан трудовой договор или дополнительное соглашение. Исключением является перевод сотрудника на удаленную работу в форс-мажорных ситуациях, таких как эпидемия, решение властей, и другие ситуации, которые угрожают жизни и здоровью населения страны или ее части. В коллективном договоре, локальном нормативном акте, трудовом договоре или в допсоглашении должны быть прописаны условия дистанционного труда, такие как:

- режим рабочего времени удаленных сотрудников;
- продолжительность временной дистанционной работы;
- порядок и условия выхода дистанционного сотрудника на работу по инициативе работодателя или работника;
- порядок предоставления отпусков;
- порядок и сроки подачи отчетов о проделанной работе;
- дополнительные обязанности по охране труда;
- и другие условия [2].

Перевод сотрудника на удаленную работу – это изменение режима и характера труда. Если при этом продолжительность рабочего времени и норма труда не изменяются, то и условия оплаты труда должны оставаться прежними [3]. Исходя из ст. 312.5 ТК РФ при переводе работника на дистанционную работу уменьшить заработную плату нельзя. Исключением может послужить только изменение состава трудовых обязанностей, объема работы или порядка его оценки, что обязательно должно быть прописано в доп. соглашении к трудовому договору.

Доплаты за сверхурочную, ночную работу, работу в праздничные дни удаленным работникам также устанавливаются в трудовом договоре. Возможны два варианта: либо работник сам определяет режим своей работы, либо режим определен и прописан в доп. соглашении и, исходя из табеля рабочего времени, будут начислены доплаты.

Работодатель обязан обеспечить дистанционного работника всем необходимым оборудованием, программно-техническими средствами, средствами защиты информации и иными средствами [1]. Если работником используется личное оборудование, работодатель должен выплатить компенсацию за его износ, а также возместить расходы за его использование, в случае, если размеры и сроки выплат компенсаций прописаны в одном из следующих документов: коллективный договор, локальный нормативный акт, трудовой договор или доп. соглашение к нему.

Дистанционного работника также можно направить в командировку, что теперь также утверждено в ТК РФ (ст. 312.6). За время нахождения в командировке сотруднику начисляется средний заработок, суточные за все дни командировки, а также возмещаются затраты за жилье, проезд и иные расходы по согласованию с работодателем.

Таким образом, введенные поправки в Трудовой кодекс Российской Федерации о дистанционной работе установили комплексное правовое регулирование данного вида работ, что в период пандемии COVID-19 способствовало решению отдельных вопросов и проблем, с порядком оформления трудовых отношений, связанных с массовым переводом сотрудников на удаленную работу и с угрозой их жизни и здоровья.

### **Библиографический список**

1. *Бочкова Л.С.* Оформляйте и оплачивайте удаленную работу по новым правилам // Зарплата. 2021. №1(17).

2. *Сергеева О.* Как перевести сотрудников на удаленку в 2021 году // БСС «Система Главбух». URL : <https://www.lgl.ru>.

3. *Матвеева В.С.* Становление и перспективы развития налога на доходы физических лиц // Достойный труд – основа стабильного общества: материалы XII Междунар. науч.-практ. конф. (Екатеринбург, 28–31 октября 2020 г.). Екатеринбург : Изд-во УрГЭУ, 2020. С. 113–116.

**О.Д. Никитина**

*Уральский государственный экономический университет  
(г. Екатеринбург)*

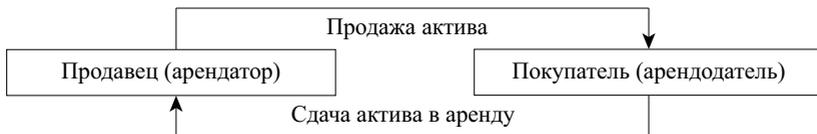
## **Совершенствование бухгалтерского учета операций по продаже с обратной арендой в соответствии с МСФО**

Изложена оценка ключевых моментов МСФО (IFRS) 16, касающихся операций по обратной аренде, с целью преодоления существующей несогласованности подходов к учету и оценке актива при продаже с обратной арендой: порядок признания активов, определение их стоимости; элементы учетной политики.

**Ключевые слова:** бухгалтерский учет; обратная аренда; МСФО (IFRS) 16; арендный платеж.

В отечественной практике под обратной арендой понимается операция продажи актива, в ходе которой компания (продавец-арендатор/ первоначальный владелец) передает актив и сдает его в аренду стороне, предоставляющей финансирование (покупателю-арендодателю) [2].

Эту операцию можно наглядно изобразить в виде следующей схемы (рис. 1) [2].



**Рис. 1.** Схема продажи с обратной арендой

В настоящее время нормативно-правовая база в отношении обратной аренды нуждается в значительной корректировке, так как на практике выявляется все большее количество вопросов, требующих уточнения со стороны органов власти.

Комитет по разъяснениям МСФО в поправках к МСФО 16 «Аренда» от 2019 г. уточнил моменты, касающиеся учета продажи с обратной арендой, предполагающей переменные платежи.

Спорный момент заключался в том, как продавец-арендатор должен проводить оценку актива в форме права пользования при обратной аренде, в случае, если арендные платежи являются переменными и не основаны на индексе или ставке.

Данный вопрос важен также для оценки прибыли, признаваемой продавцом-арендатором на дату начала аренды.

В 2020 г. Комитет по разъяснениям МСФО опубликовал официальное решение<sup>1</sup>, в котором указал, что в пункте 100 МСФО (IFRS) 16 содержатся адекватные основания, которые позволяют продавцу-арендатору определить порядок учета операции с обратной арендой на дату совершения сделки [1]. Согласно разъяснениям актив нужно признавать в форме права пользования и определять его первоначальную стоимость.

Однако в процессе обсуждения было выявлено отсутствие в МСФО (IFRS) 16 четких требований к последующей оценке операций продажи с обратной арендой и, в частности, обязательств по аренде, что побудило Совет по МСФО к поиску решения проблемы. Результатом стали поправки к существующему стандарту об аренде.

Действующие положения МСФО 16 относятся к случаю, когда передача актива при продаже с обратной арендой проводится по правилам МСФО 15 «Выручка по договорам с покупателями» [1]. При заключении такой сделки продавец-арендатор первоначально оценивает актив

<sup>1</sup> *Exposure Draft: Lease Liability in a Sale and Leaseback.* URL : <https://www.ifrs.org/content/dam/ifrs/project/lease-liability/ed-lease-liability-in-a-sale-or-leaseback.pdf>.

в форме права пользования, возникающий в результате обратной аренды, пропорционально предыдущей балансовой стоимости этого актива, относящейся к оставшемуся у него праву пользования.

Совет по МСФО предлагает указать, что первоначальная оценка обязательства по аренде проводится по приведенной стоимости арендных платежей, планируемых к уплате на дату начала аренды. Для дисконтирования таких платежей принимается процентная ставка, указанная в договоре аренды, если ее легко определить. А если определить трудно – арендатор должен использовать ставку привлечения дополнительных заемных средств<sup>1</sup>.

Планируемые арендные платежи будут включать следующие платежи, относящиеся к праву использовать актив в течение всего срока аренды с оплатой по рыночным ставкам (рис. 2).



**Рис. 2.** Структура арендных платежей

Впоследствии предполагается, что продавец-арендатор будет оценивать актив в форме права пользования, возникающий в результате операций по продаже с обратной арендой, по той же схеме, что и прочие активы в форме права пользования.

Обязательство по аренде, возникающее в связи с обратной арендой, в дальнейшем надо оценивать путем:

– уменьшения балансовой стоимости с целью отражения ожидаемых арендных платежей за отчетный период на дату начала аренды или, если применимо, пересмотренных ожидаемых арендных платежей за отчетный период, определенных на дату переоценки. Следовательно, балансовую стоимость надо уменьшить, чтобы отразить как сумму этих платежей, так и сроки их осуществления, определенные на дату начала аренды;

<sup>1</sup> *Exposure Draft: Lease Liability in a Sale and Leaseback.*

– увеличения балансовой стоимости для отражения процентов, начисленных на обязательство по аренде.

Следует отметить, что при разработке предлагаемой поправки Совет по МСФО рассмотрел два способа последующей оценки обязательства по аренде, возникающего из операции продажи с обратной арендой<sup>1</sup>:

– оценивать обязательство по обратной аренде по тому же принципу, что и другие имеющиеся обязательства по аренде, исключая платежи, не попадающие под определение арендных;

– использовать в качестве первоначальной оценки обязательства по аренде, включающие ожидаемые платежи независимо от того, соответствуют ли они определению арендных платежей.

Продавец-арендатор должен применять поправки ретроспективным методом в соответствии с МСФО 8 «Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки» в отношении сделок по продаже с обратной арендой, которые были заключены после даты введения МСФО 16.

Обобщая изложенное, следует отметить, что отсутствие среди российских стандартов (положений) четкой регламентации операций по обратной аренде обуславливает необходимость введения планируемых поправок в МСФО 16 «Аренда».

Данные изменения в стандарте должны привести к упорядочению оформления, регистрации и учета имущества по обратной аренде и упрощению практики бухгалтерского учета.

### **Библиографический список**

1. *Алисенов А.С.* Международные стандарты финансовой отчетности: учебник и практикум для бакалавриата и специалитета. 2-е изд., перераб. и доп. М. : Юрайт, 2018.

2. *Трофимова Л.Б.* Международные стандарты финансовой отчетности : учебник и практикум для среднего профессионального образования. 5-е изд., испр. и доп. М. : Юрайт, 2020.

*Научный руководитель:* Т.Ю. Девятова

---

<sup>1</sup> Там же.

**А.Ф. Никонова, Н.С. Нечехина**

*Уральский государственный экономический университет  
(г. Екатеринбург)*

## **Особенности организации бухгалтерского учета на предприятиях сферы услуг**

Сфера услуг – одна из главных областей жизни общества, которая влияет на все стороны деятельности человека. Рассмотрены актуальные вопросы отражения в бухгалтерском учете операций в сфере услуг в сложившихся экономических реалиях. Актуальность статьи заключается в разработке концептуальных основ формирования расходов на предприятиях сферы услуг.

**Ключевые слова:** сфера услуг; учет; расходы; себестоимость; бухгалтерский учет.

Современный мир давно поделился на различные сферы деятельности. Сфера услуг выделяется сильнее, так как она охватывает жизнедеятельность социума в общем.

В сущности, нужно начать с определения понятия «услуг», которое используется в данном исследовании. Так, под услугами понимается действие, в котором задействованы две стороны, одна из которой предоставляет помощь, а другая – принимает [4]. Под услугами стоит понимать не только содействие в коммерческих целях, а и удовлетворение соответствующих запросов от граждан.

В основном, рынок услуг состоит из нематериальных предложений [1]. Их особенностями является: индивидуальный характер, в основном; невозможность накапливания и транспортировки; взаимосвязь между потреблением и производством услуги во времени и пространстве.

Говоря в целом, можно сказать, что свою роль в повышении уровня развития сферы услуг на мировом рынке сыграло и эффективное внедрение учетной системы, которая подчинена учету и анализу доходов, расходов, одними из важнейших показателей хозяйственной деятельности в любой организации. Поскольку всегда нужна корректная и актуальная информация, бухгалтерский учет является неотъемлемой частью всех бизнес-процессов. Современные системы учета включают в себя данные финансового, управленческого и налогового учета, что в симбиозе дает возможность эффективно развивать эту сферу.

Основными отличительными особенностями бухгалтерского учета в сфере услуг является то, что, во-первых, результат удовлетворения потребности клиента, как правило, носит нематериальный характер, а, следовательно, существуют трудности оценки качества или полезности выполненной услуги [2].

Во-вторых, проблема возникает в том случае, когда в отличие от физического товара, который до этапа потребления проходит различные стадии производства, потребление оказываемых услуг происходит одновременно при производстве самой услуги. Следует учитывать, что при выборе исполнителя потребитель осознает, что это основная составляющая, от которой зависит качество необходимой услуги. При этом, основным критерием выбора не всегда является качество предоставляемых услуг, иногда это может быть внешний показатель – поведение персонала, дизайн помещения или даже отзывы других пользователей услуги.

Эти и множество других аспектов должны быть отражены при построении системы учета, ведь автоматизация процесса упростит получение обратной связи от пользователей услуг, а также всех взаиморасчетов. Если говорить о нашей стране, то организации сферы услуг должны вести бухгалтерский учет, соблюдая требования Закона от 6 декабря 2011 г. №402-ФЗ и ряда нормативных документов, таких, как положения по бухгалтерскому учету, письма Минфина России, инструкции и положения, которые утвердила сама организация для того, чтобы упорядочить бухгалтерский учет и другими документами в области регулирования бухгалтерского учета [5].

Основными документами, на основании которых происходит расчет, являются: договора; счета на оплату; акты выполненных работ, расходные накладные и другие документы, подтверждающие факт предоставления услуг.

Положение всех сторон договора регламентируется гражданским законодательством в приблизительно равной степени, но ведение учета различается. Например, исполнитель ведет проводки следующим образом:

Проводки у исполнителя при реализации услуг будут следующими:

- отражение реализации услуг;
- начисление НДС;
- списание себестоимости оказанных услуг;
- оплата услуг заказчиком.

Затраты учитываются на производство услуг и имеют свою специфику. Это обусловлено большим выбором на рынке услуг и вида деятельности компании, что их предоставляет. Если, к примеру, это оказание услуг нематериального характера (консультации, разъяснения, обучение и т.д.), то они регулируются в дебете счета «Производственные расходы» [3]. Информационные технологии играют всё большую и большую роль в жизни общества [6]. Благодаря этому совершенствуются различные виды услуг, а также создаются абсолютно новые.

Если же фирма оказывает услуги и при этом производит какие-то материальные ценности, то учет затрат организовывается с использова-

нием счетов «Производственные расходы», «Общехозяйственные расходы» для учета управленческих издержек, а по мере необходимости задействуется и счет «Общепроизводственные расходы». Произведенные объекты учитываются на счете «Готовая продукция».

Для заказчика это выглядит немного проще, так как его учетная система, в основном, направлена на расходы. В этом случае проводки выглядят так: оплата услуг контрагента (-ов); принятие к учету затрат на рекламу; учет входящего НДС; увеличение стоимости основных услуг на сумму транспортных или иных услуг, подлежащих включению в стоимость.

Подытоживая сказанное, стоит отметить, что понятие «сфера услуг» – весьма обширное, как и количество возможных производимых операций в ней. Говоря об этом, можно захватить значительную часть экономических отношений, а также политических вопросов. Всё, происходящее в данной отрасли, влияет как на повседневную жизнь социума, так и на более решение более глобальных кризисов и поэтому аккуратный, внимательный учет различных действий очень важен. Эта сфера занимает доминирующую позицию в жизни различных обществ, в независимости от политического строя или формы правления. Она настолько переплелась с другими институтами общества, что они уже не могут существовать раздельно. Поэтому нужно осознавать место, а также то, что собой обозначает именно эта отрасль как в теории, так и на практике.

### Библиографический список

1. Балаева О.Н., Предводителева М.Д. Особенности управления спросом и предложением в организациях сферы услуг // Российское предпринимательство. 2007. № 6. С. 120–125.
2. Бухгалтерский учет: теория и практика России и Узбекистана : учеб. пособие / Н.С. Нечеухина, Т.И. Буянова, И.Е. Власова и др. Екатеринбург : Изд-во УрГЭУ, 2019.
3. Витюгова С.А., Пухова Е.Ю. Бухгалтерский учет в сфере услуг // Universum: экономика и юриспруденция. 2018. № 7(52). С. 8–10.
4. Лазарев В.А. К вопросу о соотношении понятий «сфера услуг», «непроизводственная сфера», «социальная сфера», «сфера обслуживания» и «сфера сервиса» // Интернет-журнал Науковедение. 2016. Т. 8, № 6(37). С. 53.
5. Литовская Н.И. Сервисизация как феномен развития современного общества // Теоретическая экономика. 2018. № 1(43). С. 122–127.
6. Нечеухина Н.С., Буянова Т.И., Мустафина О.В. Компетентностное обеспечение цифровой экономики // Цифровая трансформация промышленности: тенденции, управление, стратегии : материалы I Междунар. науч.-практ. конф. (Екатеринбург, 11 октября 2019 г.). Екатеринбург : ИЭ УрО РАН, 2019. С. 427–436.

**Л.И. Оздоева, Т.И. Буянова**  
*Уральский государственный экономический университет*  
*(г. Екатеринбург)*

## **Сущность управленческой отчетности и системный подход к ее формированию**

В статье рассмотрены: сущность управленческой отчетности с разных научных позиций; влияние особенностей предприятия на методику формирования управленческой отчетности. Сделан вывод о целесообразности использования системного подхода, основанного на единых критериях, задачах, направлениях, требованиях к управленческой отчетности.

**Ключевые слова:** управленческая отчетность; системный подход; методика формирования.

Управленческая отчетность предприятия представляет собой один из важнейших источников получения информации о результатах деятельности предприятия.

Методика формирования управленческой отчетности включает в себя совокупность взаимосвязанных принципов, способов, приемов, методов, инструментов, правил и средств формирования и представления управленческой отчетности. Использование той или иной методики формирования управленческой отчетности невозможно без понимания сущности управленческой отчетности. Ученые в своих работах называют и характеризуют такой вид отчетности, как «внутренняя отчетность», «внутренняя управленческая отчетность», «управленческая отчетность», «внутрихозяйственная отчетность», «внутрикорпоративная управленческая отчетность», «оперативная отчетность», «внутрисистемная отчетность», «внутриорганизационная управленческая отчетность» и др. (см. таблицу).

Разнообразие утверждений и взглядов связано с содержательным наполнением исследуемого понятия, по общему мнению, для большинства авторов основная цель и назначение управленческой отчетности заключается в информационном обеспечении управления деятельностью предприятия.

Учитывая организационные особенности функционирования предприятия, внедрение методики формирования управленческой отчетности необходимо осуществлять системно. Важными в системном подходе к управленческой отчетности являются критерии, задачи, направления, требования, подходы и предпосылки.

### Трактовка понятия «управленческая отчетность»

Автор	Трактовка управленческой отчетности
Ф.Ф. Бутынец [1, с. 416]	Внутренняя бухгалтерская отчетность – это комплекс взаимосвязанных данных и расчетных показателей, отражающих функционирование предприятия как субъекта хозяйственной деятельности и сгруппированы в целом по предприятию и в разрезе структурных подразделений
О.С. Высочан, И.Р. Киш [2, с. 3]	Внутрихозяйственная отчетность является одним из основных источников предоставления информации руководству и дает возможность создавать надлежащую информационно-аналитическую базу для принятия обоснованных управленческих решений на уровне предприятия, а также контроля за их выполнением по управленческой вертикали
О.В. Карпенко, М.О. Любимов [3, с. 146]	Управленческая отчетность рассматривается как система отчетов в целом по предприятию и по отдельным аспектам его деятельности с целью обеспечения внутренних пользователей необходимой информацией для обоснования управленческих решений
И.В. Колос [4, с. 30]	Под управленческой отчетностью нужно понимать отчетность, составляемую менеджерами различных уровней управления и содержащую оценку результатов деятельности, и прогнозные направления развития
С.Я. Король [5, с. 330]	Управленческая отчетность – это отчетность для внутренних пользователей, включающая информацию о хозяйственной деятельности предприятия и условиях ее осуществления; подготовлена с использованием методических приемов бухгалтерского учета, планирования, анализа, контроля и других дисциплин
С.А. Кузнецова [6, с. 15]	Управленческая бухгалтерская отчетность – это бухгалтерская отчетность, содержащая учетную информацию о деятельности предприятия, и предоставляемая внутренним пользователям в процессе управления предприятием

Критерии – оценка, с помощью которого можно определить соответствие управленческой отчетности заранее установленным нормам, правилам и показателям.

Задачи детализируют главную цель по формированию управленческой отчетности, а также отражают ее составляющие.

Направления характеризуют воздействие управленческой отчетности, на определенные объекты (виды и сегменты деятельности, структурные подразделения и т.д.).

Требования – условия, которые обязательно необходимо соблюдать при составлении управленческой отчетности, правила к формированию информации.

Подходы – совокупность способов и приемов, с помощью которых менеджеры имеют возможность проверить управленческую отчетность, обобщить показатели для решения стратегических, текущих и оперативных задач.

Предпосылки могут представлять собой определенные события или явления, которые возникают и влияют на результаты деятельности предприятия.

Применение методики построения управленческой отчетности на предприятии, как и непосредственно организация самого управленческого учета, зависит от структуры этого предприятия, вида и масштабов деятельности, технологии и организации производства, вида продукции (работ, услуг), определенной стратегии развития, политики управления.

Системный подход к формированию управленческой отчетности обеспечит удовлетворение всех информационных запросов пользователей, создаст базу для принятия грамотных и своевременных управленческих решений.

### Библиографический список

1. *Бухгалтерский управленческий учет: учеб. пособие* / Ф.Ф. Бутынец, Т.В. Давидюк, Н.М. Малюга, Л.В. Чижевская. М. : Дело, 2015.
2. *Высочан О.С., Киш И.Р.* Формирование системы качественных критериев внутрихозяйственной отчетности для удовлетворения потребностей руководства предприятия. Ростов н/Д : ЮФУ, 2019.
3. *Карпенко О.В., Любимов М.О.* Классификация управленческой отчетности как основа понимания ее сущности. М. : ИНФРА-М, 2016.
4. *Колос И.В.* Отчетность как элемент системы управления предприятием // *Инновационная наука: перспективы развития и совершенствования.* 2016. №1. С. 9–12.
5. *Король С.Я.* Управленческая отчетность: сущность и алгоритм формирования // *Проблемы теории и практики управления.* 2018. № 10. С. 106–115
6. *Кузнецова С.А.* Управленческая бухгалтерская отчетность: проблемы создания // *Бухгалтерский учет и аудит.* 2018. № 11. С. 15–24.

**И.М. Перминова, А.А. Ильина, А.В. Макушкин**  
*Уральский государственный экономический университет*  
*(г. Екатеринбург)*

## **Анализ влияния колебания цен на нефть на мировой и российский рынок**

Рассмотрена актуальная проблема колебания цен на нефтяном рынке. Раскрыты тенденции, свойственные не только странам Европы, но и России; представлен анализ причин сложившейся ситуации; раскрывается взаимосвязь изменений цен на нефть с курсом рубля в условиях ограничений, вызванных пандемией коронавируса.

**Ключевые слова:** нефтяной рынок; цены на нефть; пандемия; российский рынок.

Динамика цен рынков сырой нефти уже давно является предметом пристального внимания исследователей-экономистов, инвесторов и политиков, поскольку играет очень важную роль на мировых рынках. Чтобы убедиться в этом, достаточно взглянуть на цифры: при мировом ВВП в 2019 г., который оценивается в 86 трлн долл., только сектор бурения нефтяных и газовых скважин составляет около 3,8% мировой экономики.

За последние два десятилетия цены на нефть существенно упали. Падение цен на нефть в 2015–2020 гг. подтолкнуло многие страны к экономическому кризису.

Наша страна является крупнейшим экспортером нефти, на нее приходится 13% мировой добычи. В то же время российская экономика во многом определяется ценами на нефть. Именно поэтому падение цен на нефть, главным образом, в течение 2020 г. из-за пандемии, сильно ударило по российской экономике. Из этого следует, что проблема взаимосвязи состояния экономики и цен на нефть актуальна сейчас не только для мирового рынка в целом, но и для российского рынка в частности [4, с. 8].

Рассмотрим, как колебание цен на нефть влияет на мировой и российский рынок, и какие тенденции можно заметить на нефтяном рынке за последний год, и насколько большую роль сыграла во всем этом пандемия коронавируса.

Пандемия, которую вызвала коронавирусная инфекция, в совокупности с разрывом сделки ОПЕК+ в марте 2020 г. перепредопределила кардинальные изменения в стабильной деятельности и функционировании нефтедобывающих и нефтеперерабатывающих заводов, различных транспортных и туристических компаний. То есть в результате изменений на рынке нефтяных ресурсов пострадали и до сих пор страдают от

неблагоприятных последствий многие экономические субъекты. Безусловно, в первую очередь это малый и средний бизнес [3, с. 11].

За последние 50 лет ежедневный спрос на нефть в мире вырос почти на 80 млн барр. и достиг 120 млн. Основные потребители нефти, влияющие на повышение спроса – США, Индия и Китай. Если взять последнее десятилетие, то за это время спрос на нефть вырос более чем на 13 млн баррелей, из которых 2/3 прироста припало на эти три страны и Саудовскую Аравию. Распределение прироста между ними на 2020 г. следующее: Китай +5,6 млн барр; Индия +2 млн барр; Саудовская Аравия +1,1 млн барр; США +1 млн барр.

Однако за последнее десятилетие сократили спрос на нефть Япония, Италия, Франция, Мексика и Венесуэла. Страны Западной Европы (Германия, Франция, Великобритания, Италия, Испания) начиная с конца 1990-х взяли курс на снижение потребления нефти или как минимум на стабилизацию спроса.

В последние годы в мире относительно стабильно добывали около 4,5 млрд т нефти в год. Ее лидерами-добытчиками были и являются США, Россия и Саудовская Аравия. Эти три страны составляют более чем 10% от мировой нефтедобычи.

В России в год добывают более 600 млн т нефти за счет наличия и открытия новых месторождений на Дальнем Востоке и в Восточной Сибири. По прогнозам многих исследователей и оценке Счетной палаты запасов нефти в стране еще около 100 млрд баррелей и хватит более чем 35 лет добычи. Однако «трудноизвлекаемая» нефть составляет 65% всех запасов. Без ее учета нефти хватит лишь на 20 лет.

Средняя цена на нефть за последние 50 лет составляет около 12,9 долл. за баррель. При этом в 1970 она была 1,8 долл., а в 2011 г. поднялась более чем до 112 долл. Россия добывает нефть марок Urals, ESPO, Sokol и другие и 40% дохода РФ зависит от нефти. В некоторые годы эта доля достигала 50%. По официальным данным ВВП России практически полностью определяется ценами на нефть. Выявлена и явная отрицательная корреляционная связь между ценами на нефть и курсом рубля. При уменьшении цены на нефть, изменения становятся экономически ощутимыми в масштабах всей страны и каждого ее жителя.

В марте 2020 г. министры нефти ОПЕК и стран, не входящих в картель, включая Россию, Казахстан и Азербайджан впервые с конца 2016 г. не смогли договориться о параметрах сделки по сокращению добычи. Стоит отметить, что до этого момента РФ являлась одним из ведущих партнеров Организации Стран-Экспортеров Нефти [1, с. 3].

В результате сложившейся ситуации курс доллара существенно вырос, а цены на нефть упали. Однако основные игроки российского рынка заявили о возможности, готовности и желании увеличить добычу нефти и газа. Например, Александр Дюков, гендиректор «Газпром», заявил, что падение цен до 35 долларов за баррель было неизбежным, и компания готовилась к подобному сценарию и в ближайшее время собирается увеличить добычу на 50 тыс. баррелей.

Теперь рассмотрим тенденции, наблюдающиеся в 2021 г. Если летом 2020 г. многие аналитики делали прогнозы, что нефть должна максимально вырасти до 40 долл., то в марте 2021 г. данная цифра составляет уже 69,5. Есть ряд причин, которые «толкают» нефть вверх. Рассмотрим основные [2, с. 1–2]:

- запасы нефти в США достигли своих минимальных значений;
- Китай вышел на свои максимальные значения по потреблению нефти (до 11,5 млн барр. в сутки);
- добровольное ограничение добычи странами ОПЕК+, а именно Саудовской Аравии. Она сократили объем добычи на 1 млн баррелей в сутки с 1 февраля, что является катализатором роста;
- американские нефтедобытчики делают прогнозы о том, что объем добычи оставят на текущих уровнях до конца 2021 г.

Повышение цен на нефть выгодно всем – экспортерам, коммерческим банкам, Центральному банку РФ. Повышение цен на нефть за последние несколько месяцев несет в себе, на первый взгляд, положительный характер. Однако в данной ситуации не наблюдается повышения рубля по отношению к доллару. Причины взаимосвязи заключаются:

- в наличии угрозы новых санкций. Опыт 2018 г., когда в августе и сентябре начала обсуждаться возможность введения новых санкций США по отношению к России, показывает, что данная угроза оказывает большое влияние на падение нашей национальной валюты;

- в опасениях инвесторов относительно того, что новая волна эпидемии коронавируса по миру может вызвать падение спроса на топливо, как это уже было весной. Кроме того, инвесторы в принципе не хотят рисковать в текущих обстоятельствах. Это грозит продажей активов развивающихся стран (в сентябре 2020 г. упал не только рубль, но и валюты этих стран, включая Турцию и Бразилию);

- увеличился объем нашей национальной валюты на рынке. На рынке стало еще больше рублей: в сентябре 2020 г. акционерам Сбербанка было выплачено 50% чистой прибыли за 2019 г. Это около 422 млрд р.

Таким образом, говоря о влиянии колебания цен на нефть на мировом и российском рынках, а также рассматривая непосредственное влияние цен на нефть на российскую валюту, необходимо использовать комплексный подход и изучать ряд различных факторов.

### **Библиографический список**

1. *Абрамов А.Е., Косырев А.Г., Радыгин А.Д., Чернова М.И.* Мировые финансовые рынки в 2020 г.: предварительные итоги // Экономическое развитие России. 2021. Т. 28, №1. С. 11–15.

2. *Гусев К.Н.* Курс российского рубля и роль золота в мировой экономике // Научно-аналитический вестник Института Европы РАН. 2020. №4(4). С. 126–130.

3. *Звонова Е.А.* Трансформация мировой экономики и пандемия // Экономика. Налоги. Право. 2020. №4. С. 6–19.

4. *Минакир П.А.* Экономика пандемии: Российский путь // Пространственная экономика. 2020. Т. 16, №2. С. 7–18.

***И.М. Перминова, М.Р. Латыпова***

*Уральский государственный экономический университет  
(г. Екатеринбург)*

## **Оценка вероятности наступления банкротства организации в управлении финансовыми рисками**

Представлен обзор видов финансовых рисков. Рассмотрены модели оценки вероятности наступления банкротства организации. Проведена оценка вероятности банкротства на примере ПАО «Аэрофлот – российские авиалинии» по двухфакторной модели М.А. Федотовой.

**Ключевые слова:** финансовые риски; банкротство; оценка вероятности банкротства; модели оценки банкротства; финансовая деятельность.

В настоящее время в Российской Федерации наблюдается нестабильная экономическая ситуация. По статистическим данным в 2020 г. из-за введения ограничительных мер в связи с пандемией COVID-19 прекратили свою деятельность 515,5 тыс. коммерческих организаций, т.е. каждая 6 организация в стране. Количество обанкротившихся бизнесов в 2,4 раза превысило число открывшихся [3]. Массовое банкротство может вызвать серьезные отрицательные последствия, которые будут влиять на экономику страны.

Ликвидация компаний связана не только с тяжелой экономической ситуацией, но и со слабостью финансового управления в компании, в частности финансовыми рисками. Существует три вида финансово-экономических рисков [4]: риски, связанные с покупательной способностью денег; риски, связанные с вложением капитала; риски, связанные с формой организации хозяйственной деятельности.

Банкротство – это признанная арбитражным судом неспособность должника в полном объеме удовлетворить требования кредиторов по денежным обязательствам, и исполнить обязанность по уплате обязательных платежей<sup>1</sup>.

Под оценкой вероятности банкротства понимают прогнозирование возможности наступления ситуации ухудшения платежеспособности и ликвидности компании. Существуют различные модели и методики оценки вероятности банкротства. Их можно разделить на отечественные (российские) и зарубежные. Чаще для анализа предприятия в РФ применяют отечественные методики и модели, так как они более адаптированы к существующим условиям в стране (табл. 1).

Таблица 1

**Отечественные модели оценки вероятности наступления банкротства [2]**

Название модели	Описание
Шестифакторная модель О.П. Зайцевой	Анализ комплексных показателей. Фактическое значение рассчитанного комплексного коэффициента сопоставляют с нормативным, которое определяется на основе минимальных значений шести коэффициентов модели: 1) финансового левериджа; 2) загрузки активов; 3) отношение суммы убытка к объему реализации продукции; 4) соотношение краткосрочных обязательств и ликвидных активов; 5) соотношение кредиторской и дебиторской задолженности; 6) отношение суммы убытка к величине собственного капитала. Подходит для производственных компаний [3]
Четырехфакторная модель Иркутской государственной экономической школы	Модель опирается на 4 коэффициента: 1) отношение чистого оборотного капитала к суммарным активам; 2) рентабельность собственного капитала; 3) оборачиваемость активов; 4) отношение чистой прибыли к затратам. Эффективна для торговых организаций
Двухфакторная модель М.А. Федотовой	Опирается на 2 показателя: коэффициент текущей ликвидности ( $X_1$ ) и доля заемных средств в валюте баланса ( $X_2$ ). Также выявлены весовые коэффициенты данных факторов

<sup>1</sup> *О несостоятельности* (банкротстве): федеральный закон от 26 октября 2002 г. № 127-ФЗ (ред. от 30 декабря 2020 г.) (с изм. и доп., вступ. в силу с 2 января 2021 г.).

На примере ПАО «Аэрофлот – российские авиалинии» осуществим оценку вероятности наступления банкротства по отечественной двухфакторной модели М.А. Федотовой (табл. 2). Для этого возьмем отчетность организации за период 2018–2020 гг.<sup>1</sup>

Т а б л и ц а 2

**Оценка вероятности банкротства  
ПАО «Аэрофлот – российские авиалинии» [1]**

Показатель	Расчет	2018	2019	2020
Коэффициент текущей ликвидности ( $X_1$ )	Оборотные активы / Краткосрочные обязательства	1,02	1,04	1,23
Доля заемных средств в валюте баланса ( $X_2$ )	(Долгосрочные обязательства + Краткосрочные обязательства) / Валюта актива	0,65	0,65	0,80
Итоговый показатель	$Z = -0,3877 - 1,0736X_1 + 0,0579X_2$	-1,45	-1,47	-1,31
Интерпретация показателя	Если $Z > 0$ , то вероятность банкротства больше 50%; если $Z < 0$ , то вероятность банкротства меньше 50%	Вероятность банкротства 50%		

Исходя из проведенного анализа можно сделать вывод: вероятность банкротства ПАО «Аэрофлот – российские авиалинии» ниже 50%. Несмотря на незначительное увеличение показателя в 2019 г., в крайнем году произошло уменьшение показателя. Это говорит о сохранении платежеспособности компании в ближайшее время, о грамотном управлении финансовыми ресурсами в компании.

Исходя из всего вышесказанного, очевидно, что своевременная оценка вероятности наступления банкротства имеет огромное значение в управлении финансовыми рисками организации, особенно в период нестабильной экономической ситуации. Необходимо уделять этому особое внимание для устранения в дальнейшем непоправимых последствий.

**Библиографический список**

1. *Артемов В.А., Ковалева А.В.* Анализ финансового состояния организации и оценка вероятности его банкротства // Политика, экономика и инновации. 2019. № 5(28). С. 9.

<sup>1</sup> Информационный сайт СКРИН. Бухгалтерская отчетность ПАО «Аэрофлот-российские авиалинии». URL : <https://disclosure.skrin.ru/disclosure/7712040126/?DTI=8>.

2. *Афанасьева А.Н., Ефимова Н.Ф.* Применение моделей оценки степени банкротства предприятий // Синергия наук. 2017. № 8. С. 129–139.

3. *Котлярова О.А., Бжассо А.А.* Сравнительный анализ отечественных и зарубежных моделей оценки и прогнозирования вероятности банкротства компаний: необходимость их применения в России в современных условиях // Экономика и бизнес: теория и практика. 2020. № 9-1(67). С. 155–159.

4. *Солодов А.К.* Основы финансового риск-менеджмента : учеб. пособие. М., 2018.

**С.В. Поведишникова, А.В. Михеева**

*Уральский государственный экономический университет  
(г. Екатеринбург)*

## **Совершенствование учета в торговле сельскохозяйственными товарами**

Статья посвящена исследованию основных направлений совершенствования бухгалтерского учета на предприятиях, занимающихся торговлей сельскохозяйственными товарами. Актуальность исследования обусловлена наличием значительного числа проблем в учетной политике рассматриваемых организаций, из-за чего происходит снижение показателей экономической эффективности торговой деятельности. Предложены пути совершенствования учета в торговле сельскохозяйственными товарами.

**Ключевые слова:** бухгалтерский учет; совершенствование учета; торговля сельскохозяйственными товарами.

Бухгалтерский учет выступает главным элементом формирования экономической политики предприятия, осуществляющего хозяйственную деятельность в сфере торговли сельскохозяйственными товарами, способствует совершенствованию финансово-производственной деятельности, планирования и прогнозирования развития в торговле сельскохозяйственными товарами.

Бухгалтерский учет – основное звено учетной политики коммерческой организации, которое обеспечивает экономическую безопасность предпринимательской деятельности и способствует грамотному управлению финансовыми ресурсами.

Немаловажную роль бухгалтерский учет занимает и при обеспечении предприятием торговли сельскохозяйственными товарами своих экономических обязательств перед заинтересованными лицами. Так, ведение бухгалтерии позволяет организациям формировать бухгалтерский баланс и финансовую отчетность, которые используются акционерами и кредиторами при оценке финансовой устойчивости бизнеса,

а органами государственного регулирования при проверке выполненных обязательств в расчетах налогов с бюджетами.

На сегодняшний день бухгалтерский учет выступает одним из ключевых инструментов управления хозяйственной деятельности предприятия. В связи с этим, актуальным является исследование роли и влияния бухгалтерского учета, а также основы его функционирования.

Актуальность данной научной статьи обусловлено тем, что в данный момент присутствует значительное число проблем в учетной политике торговых сельскохозяйственных организаций, из-за чего происходит снижение показателей экономической эффективности торговой деятельности.

В связи с этим целью научной статьи является исследовательский анализ основных направлений совершенствования бухгалтерского учета для предприятий, занимающихся торговлей сельскохозяйственных товаров.

В первую очередь необходимо выделить основные цели бухгалтерского учета на предприятиях, занимающихся торговлей сельскохозяйственных товаров, к которым относятся [5]:

- формирование необходимой информации о достоверности и результативности деятельности организации для внутренних и внешних заинтересованных лиц;

- введение учета всех бизнес-процессов для анализа и экономической оценки эффективности использования финансовых, материальных и трудовых ресурсов организации;

- выявление резервов для формирования финансовой устойчивости фирмы и возможности увеличения эффективности ее деятельности;

- формирование информации и основы для разработки и принятия управленческих решений внутри организации.

Задачами системы бухгалтерского учета в торговом сельскохозяйственном предприятии выступают [2]:

- контроль целесообразности экономических операций организации;

- предотвращение отрицательных финансовых результатов хозяйственной деятельности организации, т. е. убытков;

- выявление внутренних резервов организации для обеспечения устойчивого развития бизнеса;

- контроль соблюдения законодательства, нормативно-правовых актов, стандартов, правил налогового регулирования;

- контроль использования финансовых, материальных и трудовых ресурсов предприятия.

Необходимость совершенствования бухгалтерского учета в торговле сельскохозяйственными товарами обусловлена наличием следующих актуальных проблем:

1) отсутствие аналитического учета движения основных средств предприятия;

2) отсутствие необходимого уровня детализированной информации;

3) ошибки, которые возникают в рамках формирования налоговой отчетности;

4) ориентация бухгалтерского учета не на собственные интересы, а на требования налоговых органов;

5) дефицит финансовых и трудовых ресурсов на поддержку отдела бухгалтерской службы организации, что приводит к неэффективной процедуре ведения бухгалтерского учета и финансовой отчетности.

Поскольку предприятия в торговле сельскохозяйственными товарами имеют дело с управлением большим объемом товарно-материальных ценностей, возникают следующие проблемы [3]:

– недостаточная организация учета запасов по центрам финансовой ответственности;

– недостаточное внимание сущности управленческого учета и отсутствие разграничения между производственным и финансовым учетом запасов;

– отсутствие нормативной классификации материально-производственных запасов.

Также отдельной категорией проблем в учете рассматриваемых предприятий является медленный процесс автоматизации учетной деятельности, что крайне важно в период цифровой трансформации бизнеса. Обусловлено это следующими трудностями [1; 4]:

– отсутствие эффективного взаимодействия организационных элементов информационной системы и учетной политики организации;

– дефицит технических специалистов и профессиональных кадров, способных проводить автоматизацию учета;

– возникновение различного рода угрозы информационной безопасности учетной системы предприятия при проведении удаленных вычислений;

– трудоемкий процесс переноса данных за прошлые отчеты в базу программного обеспечения автоматизации учета.

Исходя из вышеописанных проблем, можно предложить следующие пути совершенствования бухгалтерского учета в торговле сельскохозяйственными товарами.

1. Совершенствование системы учета материально-производственных запасов предприятия при помощи использования программы «1С: Бухгалтерия» в совместительстве с инновационными технологиями, как блокчейн (который используют для того, чтобы проводить эффективную реализацию подхода к бухгалтерскому учету с целью повышения прозрачности финансовых транзакций предприятия) и искусственный интеллект (который позволяет предприятиям использовать инструменты качественного распознавания информации для расширения цифровых возможностей при учете).

2. При определении остатка брака товаров необходимо учитывать отраслевые особенности предприятия, и в случае недолгого срока хранения товаров ввести ежедневное планирование продаж.

3. Необходимо внедрить разработку внутренней отчетности по группировке задолженности покупателей и заказчиков по срокам возникновения задолженности, а также назначить ответственных лиц за ее составление и контроль.

4. Необходимо внедрение аналитического учета движения основных средств торгового предприятия и повышение качества детализированной финансовой информации.

Подводя итог научного исследования, можно сделать вывод: основные направления совершенствования учета в торговле сельскохозяйственными товарами, в первую очередь, направлены на решение актуальных проблем, с которыми сталкиваются отечественные организации при проведении учетной деятельности.

### Библиографический список

1. Акмаров П.Б., Князева О.П. Перспективы и проблемы использования информационных технологий в автоматизации бухгалтерского учета // Политематический сетевой электронный научный журнал Кубанского государственного аграрного университета. 2017. № 130. С. 139–154.

2. Колчугин С.В. Две ключевые задачи бухгалтерского учета // Учет. Анализ. Аудит. 2018. Т. 5, № 3. С. 30–39.

3. Одинцова Т.М., Прокопенко А.С. Проблемы учета и оценки материально-производственных запасов // International Scientific Review. 2016. № 21(31). С. 36–40.

4. Слободняк И.А., Пискунов И.В. Актуальные проблемы автоматизации бухгалтерского учета // Международный бухгалтерский учет. 2014. № 1(295). С. 16–22.

5. Тошмаматов Н., Исманов И.Н., Хожяев А.С. О некоторых вопросах предмета бухгалтерского учета // Проблемы современной науки и образования. 2019. № 12-2(145). С. 88–93.

**А.Ю. Попов**

*Уральский государственный экономический университет  
(г. Екатеринбург)*

## **Оценочные обязательства как бухгалтерский индикатор укрепления экономической безопасности хозяйствующего субъекта**

В статье освещены вопросы формирования в учете и отчетности оценочных обязательств по правилам МСФО и РСБУ с позиции оценки экономической безопасности компании. Обоснована дефиниция «оценочные обязательства»; рассмотрены критерии и правила их признания, методы оценки и ее уточнения, а также принципы списания с учета.

**Ключевые слова:** оценочные обязательства; резервы; экономическая безопасность; методы оценки обязательств; устойчивое развитие.

В современных условиях хозяйствования, характеризующихся значительной неопределенностью, экономическим субъектам необходимо сохранять конкурентные позиции на рынке и отражать угрозы экономической безопасности, возникающие в связи с различными внутренними и внешними факторами. При этом бухгалтерский учет является основным поставщиком информации для принятия экономически обоснованных решений в отношении трендов деятельности и обеспечения устойчивого развития организации. В связи с этим, особо актуальными в настоящий момент являются вопросы формирования в бухгалтерском учете и в финансовой отчетности информации, которая позволит обеспечить экономическую безопасность хозяйствующего субъекта. Общие вопросы экономической безопасности организации рассмотрены в трудах видных отечественных ученых Л.А. Кормишкиной [6], И.В. Глустенкова [4], Л.К. Ивановой [5] и др. Формированию учетной информации об индикаторах экономической безопасности уделяют внимание исследователи С.М. Бычкова [3], Т.И. Черкасова [7], А.А. Баранников [1] и др. Интересен и зарубежный опыт рассмотрения учетных аспектов экономической безопасности компаний, освещенный в трудах Б. Миколы [8], Н. Сотниченко [9] и др. Тем не менее, в связи с глобализацией экономических систем, всеобщей цифровизацией бизнес-процессов, необходимостью обеспечения креативных подходов к управлению, вопросы отражения в учете индикаторов экономической безопасности нуждаются в своевременной актуализации и дополнении. Указанные предпосылки доказывают обоснованность раскрываемых в настоящей статье вопросов и определяют ее цель – рассмотрение сущности

и учетных аспектов оценочных обязательств как индикаторов экономической безопасности организации.

В первую очередь необходимо обосновать дефиницию оценочных обязательств с позиции действующих нормативно-правовых актов. Изначально указанный объект учета был обозначен в МСФО (IAS) 37, а с бухгалтерской отчетности 2010 г. в РФ подлежит применению российский бухгалтерский стандарт ПБУ 8/2010. Согласно указанным стандартам, оценочное обязательство представляет собой существующее обязательство хозяйствующего субъекта с неопределенным временем или неопределенной суммой погашения [2]. Ключевым признаком оценочного обязательства является именно наличие неопределенности в сроке исполнения и сумме, поскольку если неопределенность в отношении исполнения обязательства отсутствует, речь идет не об оценочном обязательстве, а о кредиторской задолженности. Также МСФО 37 использует понятие резерва, которое употребляется в качестве синонима оценочного обязательства.

Принципиальным моментом в отношении признания оценочного обязательства таковым является фактическое существование обязанности хозяйствующего субъекта выполнить какие-либо действия, которые приведут к оттоку экономических выгод в результате выбытия различных видов ресурсов. Причем возникновению данной обязанности предшествовали определенные события, которые породили у потенциальных потребителей ресурсов основания полагать, что компания указанные обязанности на себя приняла в результате свершившихся фактов экономической деятельности. То есть при отсутствии указанных прошлых событий резерв отражению в учете не подлежит.

При наличии соответствующих прошлых событий могут возникнуть два вида обязательств: 1) юридическое обязательство, источником возникновения которого являются нормы закона, иного правового акта или заключенного договора; 2) конструктивное обязательство, источником возникновения которого является сложившаяся практика деятельности либо обычаи делового оборота, согласно которым хозяйствующий субъект дал третьим лицам основания полагать, что организация выполнит свою обязанность и произведет установленные выплаты.

Для принятия решения о признании оценочного обязательства (создании резерва) необходимо выполнение трех критериев: 1) фактическое существование определенной обязанности хозяйствующего субъекта в связи с произошедшими событиями; 2) наличие высокой вероятности осуществления расходов в связи с исполнением обязанности, которые будут произведены в том числе в виде оттока ресурсов, заключающих

в себе экономические выгоды. Причем показателем высокой вероятности является значение, превышающее 50%; 3) возможность достоверной оценки существующей обязанности соответствующим надежным способом.

При выполнении указанных критериев хозяйствующий субъект признает в бухгалтерском учете и в финансовой отчетности соответствующий резерв. Причем наличие указанного резерва с позиции пользователей отчетности говорит о консервативном подходе хозяйствующего субъекта при формировании учетной информации и, соответственно, о проявлении разумной осторожности, которая также является составляющей экономической безопасности, поскольку зарезервированные средства позволяют отразить соответствующие угрозы устойчивому развитию.

В зависимости от характера оценочного обязательства в бухгалтерском учете оно может быть включено в стоимость внеоборотного актива, например – создание экологического резерва по восстановлению окружающей среды, ущерб которой компания нанесла в связи с созданием внеоборотных активов. Также оценочные обязательства могут быть отнесены на текущие расходы по обычной деятельности компании, т.е. резерв может быть включен в себестоимость продукции, работ, услуг, если эти обязательства возникают в связи с осуществлением основной деятельности компании, являющейся ее предметом. Примером такого резерва может являться обязательство гарантийного ремонта и обслуживания своих продуктов при обнаружении дефектов. Кроме того, резерв может быть отнесен на прочие расходы, например по судебным спорам, поскольку указанные операции, согласно ПБУ 10/99 признаются прочими операциями.

Денежная оценка создаваемого резерва должна быть произведена в сумме, которая наиболее точно соответствует вероятному оттоку будущих экономических выгод, в частности международные стандарты финансовой отчетности предлагают следующие методы оценки: 1) метод ожидаемой стоимости; 2) метод наиболее вероятного результата. Российский аналог стандарта предлагает вариант оценки резервов на основе средней арифметической величины, средней взвешенной величины, а также иные способы оценки, например на основе анализа прошлого опыта организации в отношении осуществления расходов по созданным обязательствам.

В случае если оценочное обязательство имеет долгосрочный характер, т.е. срок его исполнения выходит за рамки 12 месяцев, то указанные оценочное обязательство формируется в учете с применением дисконти-

рования по соответствующей ставке. Причем под ставкой дисконтирования следует понимать ставку, под которую организация может получить кредитные средства на сопоставимый срок в сопоставимых условиях. При приближении срока исполнения обязательства по нему начисляются проценты, т.е. обязательство доначисляется (увеличивается).

В случае возникновения неблагоприятного события, под которая создавалось оценочное обязательство, организация осуществляет соответствующие расходы за счет созданного резерва. Если фактические расходы превышают созданное обязательство, расходы в размере превышения признаются в общем порядке, т.е. относятся на расходы по обычной либо прочей деятельности. А если сумма резерва была создана излишне, то указанная величина относится на прочие доходы компании. Таким образом, когда отток экономических выгод произошел, обязательство должно быть списано с учета и не находить отражения в бухгалтерском балансе.

Таким образом, рассмотренные в настоящей статье вопросы формирования оценочных обязательств с позиции нивелирования угроз экономической безопасности позволят хозяйствующим субъектам формировать более репрезентативную информацию, на основе которой заинтересованными пользователями будут приниматься экономические решения, в частности в отношении предоставления компании соответствующих ресурсов. К дальнейшим направлениям научных исследований по указанной проблеме следует отнести вопросы совершенствования методов оценки указанных обязательств и использование информации о них в целях разработки мероприятий по повышению экономической безопасности организации.

### Библиографический список

1. *Баранников А.А., Сигидов Ю.И.* Роль бухгалтерского учета и внутреннего контроля в обеспечении экономической безопасности организации // Научный журнал КубГАУ. 2012. № 80(06). С. 1–19.

2. *Бухгалтерский учет: теория и практика России и Узбекистана* : учеб. пособие / Н.С. Нечеухина, Т.И. Буянова, И.Е. Власова и др. Екатеринбург : Изд-во УрГЭУ, 2019.

3. *Бычкова С.М., Макарова Н.Н.* Учетная политика – частный регламент обеспечения экономической безопасности // Международный бухгалтерский учет. 2012. № 15. С. 2–8.

4. *Глустенков И.В.* Экономическая безопасность организации // Вестник Международного института экономики и права. 2015. № 2(19).

5. *Иванова Л.К.* Экономическая безопасность предприятия // Вестник Уфимского государственного авиационного технического университета. 2013. Т. 17, № 7(60). С. 30–33.

6. *Кормишкина Л.А., Кормишкин Е.Д., Илякова И.Е.* Экономическая безопасность организации (предприятия). М. : РИОР, 2019.

7. *Черкасова Т.И.* Роль учетной политики в обеспечении экономической безопасности бизнеса // Инновационное развитие экономики. 2015. № 6. С. 201–204.

8. *Mykola B., Natalia I.* Theoretical and methodological approaches to assessing the safety and reliability of accounting and analytical information in the system of economic security of enterprises // International Journal of Innovative Technologies in Economy. 2015. № 1(1). Pp. 9–21.

9. *Sotnichenko N., Malei A.* The basics of accounting and analysis of economic Security // European And National Dimension in Research. Electronic collected materials of IX Junior Researchers' Conference (Novopolotsk, April 26–27, 2017). Novopolotsk, 2017. Pp. 185–187.

**Н.А. Тарасова, Т.И. Буянова**

*Уральский государственный экономический университет  
(г. Екатеринбург)*

## **Аудит финансовой отчетности**

Рассмотрена необходимость проведения в организациях своевременного аудита финансовой отчетности с целью установления соответствия показателей бухгалтерской (финансовой) отчетности и регистров бухгалтерского учета. Описаны этапы проверки достоверности финансовой отчетности и правильности ведения учета в соответствии с законодательством Российской Федерации.

**Ключевые слова:** аудит финансовой отчетности; уровень существенности ошибок; корректировка; тождественность показателей; регистры бухгалтерского учета.

Аудит бухгалтерской отчетности – это независимая проверка экспертом-аудитором всех финансово-хозяйственных процессов конкретной организации с целью изучения достоверности ее финансовой отчетности в соответствии с надлежащим исполнением стандартов.

Согласно п. 5 ПБУ 4/99, в бухгалтерскую отчетность организации входят:

- 1) бухгалтерский баланс;
- 2) отчет о финансовых результатах;
- 3) отчет о целевом использовании средств;

4) приложения к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах:

- отчет об изменениях капитала;
- отчет о движении денежных средств и иные приложения;
- пояснения текстового и табличного формата.

Если бухгалтерская отчетность организации в соответствии со ст. 5 закона № 307-ФЗ подлежит обязательному аудиту, то достоверность информации, отраженной в отчетности, должна быть подтверждена аудиторским заключением.

Порядок проверки данных финансовой отчетности включает в себя несколько этапов (см. таблицу).

#### **Этапы проверки данных финансовой отчетности**

Этап
1. Определение существенности искажений (ошибок) в отчетности по статьям в соответствии с учетной политикой (п. 3 ПБУ 22/2010, п. 4 ПБУ 1/2008)
2. Проверка раскрытия информации в пояснениях в результате проведенных корректировок (п. 9; 14 и 15 ПБУ 22/2010; п. 10 ПБУ 4/99)
3. Установление последовательности применения учетной политики в организации или ее изменение (п. 5; 10; 20 и 21 ПБУ 1/2008)
4. Проверка на соответствие начальных и конечных показателей регистров учета и отчетности (п. 19 Приказа № 34н; п. 9 и 33 ПБУ 4/99)

На первом этапе проверяются остатки по счетам бухгалтерского учета на существенность искажений (ошибок), которые могут значимо повлиять на финансовую (бухгалтерскую) отчетность текущего отчетного периода.

Показатели по счетам бухгалтерского учета на конец предыдущего периода должны соответствовать показателям на начало текущего периода или изменены в соответствии с порядком ведения бухгалтерского учета и подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности.

Организация самостоятельно определяет существенность ошибки и прописывает уровень существенности в своей учетной политике, поскольку конкретные критерии существенности ошибок в ПБУ 22/2010 не установлены.

Показатель может считаться существенным, если его не раскрытие влияет на аналитические выводы пользователей финансовой отчетности, характеризующие различные аспекты деятельности предприятия и его финансово-экономическое положение.

Уровень существенности ошибки может быть определен как в процентах, так и твердой сумме, исходя как из величины, так и характера соответствующей статьи (статей) бухгалтерской отчетности [1].

После того как выявлены искажения информации в учете и отчетности вносятся исправления в систему учета и производится корректировка отчетных данных. В ПБУ 22/2010 описаны правила и методы исправления искажений (ошибок) прошлых лет на счетах бухгалтерского учета и в финансовой отчетности.

Пункт 14 устанавливает метод исправления несущественной ошибки. Корректировка по счетам бухгалтерского учета производится в текущем периоде выявления ошибки, в корреспонденции со счетом 91 «Прочие доходы и расходы», без пересчета показателей финансовой отчетности.

Пункт 9 устанавливает метод исправления существенной ошибки. Корректировка по счетам бухгалтерского учета отражается в текущем периоде выявления ошибки в корреспонденции со счетом 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» путем пересчета показателей финансовой отчетности (пересчет сравнительных показателей прошлого периода, в котором допущена ошибка).

Правила исправления существенной ошибки на счетах бухгалтерского учета и алгоритм отражения корректировок в финансовой отчетности определяются периодом обнаружения данных ошибок:

- 1) датой подписания руководителем предприятия;
- 2) датой представления заинтересованным пользователям;
- 3) датой утверждения отчетности учредителями (акционерами, участниками, собственниками имущества).

В отношении существенных ошибок прошлых периодов, исправленных в текущем периоде, информация обязательно отражается в пояснениях к годовой бухгалтерской отчетности. В пояснении бухгалтер должен отразить сумму корректировки по каждой статье бухгалтерской отчетности, подлежащей исправлению и описать характер ошибки.

На следующем этапе аудит финансовой отчетности включает установление факта последовательности применения учетной политики от одного отчетного года к другому или же факта внесения изменений в учетную политику и анализ влияния данных изменений на начальные и сравнительные показатели бухгалтерской отчетности [3].

На заключительном этапе проводят проверку на соответствие начальных и конечных показателей регистров учета и отчетности.

Для подтверждения итогов статей бухгалтерского баланса используется процедура сверки тождественности показателей бухгалтерской

отчетности с данными синтетических, аналитических, комплексных регистров бухгалтерской отчетности (например, оборотно-сальдовых ведомостей, остатками главной книги, и т. д.) путем сопоставления показателей.

При проверке информации отчета о финансовых результатах проводят:

- анализ и установление правильности определения и отражения в учете прибыли (убытков) от продажи товаров, продукции по обычным видам деятельности;

- анализ и установление корректности учета прочих доходов и расходов;

- анализ и установление правомерности и обоснованности распределения оставшейся после уплаты всех налогов чистой прибыли.

Таким образом, становится очевидным необходимость независимой проверки бухгалтерской отчетности внешними специалистами. В результате собственники смогут узнать рыночную стоимость компании, предусмотреть возможные риски для бизнеса и предотвратить разногласия с надзорными органами, а бухгалтер сможет устранить все нарушения и неточности в финансовой отчетности еще до предоставления ее внешним пользователям [2].

По результатам проверки оформляется отчет аудитора с обобщением итогов и выдается аудиторское заключение, в котором эксперт выражает окончательное мнение относительно полноты и достоверности бухгалтерской отчетности организации.

### Библиографический список

1. Буянова Т.И., Власова И.Е. Бухгалтерская (финансовая) отчетность : учеб. пособие. Екатеринбург : Ажур, 2018.

2. Рябова М.А., Богданова Н.А. Аудит : учеб. пособие. Ульяновск : УлГТУ, 2016.

3. Хрулева А.В., Буянова Т.И. Развитие учетной политики в России // Бухгалтерский учет, анализ и аудит: современное состояние и перспективы развития : материалы IX Междунар. науч.-практ. конф. (Екатеринбург, 16 апреля 2018 г.). Екатеринбург : Изд-во УрГЭУ, 2018. С. 121–124.

## **Финансовое состояние как объект учетно-аналитического обеспечения**

Рассмотрено понятие «учетно-аналитическое обеспечение». Исследованы различные подходы к определению сущности финансового состояния предприятия. Определены этапы анализа финансового состояния предприятия; представлена методология его проведения.

**Ключевые слова:** предприятие; анализ; финансовое состояние; информация; этапы; методология; требования; отчетность; проблема; система; понятие.

В настоящее время полноценный объем информации в системе управления обеспечивает эффективность деятельности предприятия и позволяет принимать экономические решения. Управленческая информация, формируемая в бухгалтерском учете или финансовом анализе у хозяйствующего субъекта – неотъемлемая часть учетно-аналитического обеспечения. Другими словами, учетно-аналитическая система – это система взаимодействующих элементов, которые позволяют осуществить сбор, обработку, регистрацию и анализ всех видов информации, поступающая из внутренних и внешних источников. Данная система диктует следующие требования к бухгалтерской информации, которая необходима для менеджеров различных уровней: достоверность; своевременность; полнота; аналитичность; оперативность; рациональность; релевантность.

Единого мнения ученых-экономистов по понятию «финансовое состояние» нет.

А.Д. Шеремет считает, что финансовое состояние проявляется в платежеспособности и кредитоспособности предприятия, характеризующиеся, например, способностью хозяйствующего субъекта своевременно удовлетворять платежные обязательства перед контрагентами по условиям договора; выплата заработной платы персоналу [5]. В.В. Ковалев трактуют данное понятие, как «совокупность показателей, которые отражают наличие, распределение и использование денежных средств» [2]. Иначе рассматривает понятие финансовое состояние предприятия С.А. Бороненкова [1]. С позиции экономической категории автор характеризует следующим образом: «это капитал, и его состояние в процессе кругооборота, способность организации к перспективным направлениям развития на определенный период времени».

В целом анализ представленных трактовок определений позволяет сделать вывод о том, что финансовое состояние является одной из важнейших характеристик деятельности предприятия, которая определяет следующее: 1) конкурентоспособность; 2) потенциал в деловом сотрудничестве 3) оценивает, в какой степени гарантированы экономические интересы самого предприятия и его партнеров по финансовым отношениям.

Важным и неотъемлемым элементом в учетно-аналитическом обеспечении является анализ финансового состояния. Он направлен на выявление резервов улучшения финансового положения предприятия. Необходимо отметить, что при принятии стратегических и тактических управленческих решений данный вид анализа является источником информации.

Финансовая отчетность служит информационной базой при проведении анализа финансового состояния. Безусловно, главной формой отчетности является бухгалтерский баланс. Недостающая часть информации представляется в других формах бухгалтерской отчетности, так как он не в состоянии охватить полноценный объем информации для комплексного анализа.

Исследование финансового состояния проводится с помощью горизонтальной, вертикальной, трендовой, сравнительной, факторной методики.

Последовательность осуществления комплексного анализа финансового состояния предприятия включает 5 этапов:

- 1-й этап – постановка целей и задач анализа;
- 2-й этап – подбор информационных базы для анализа;
- 3-й этап – расчет системы показателей;
- 4-й этап – аналитическая оценка по полученным расчетам системы показателей;
- 5-й этап – формулирование проблем и рекомендаций.

В экономической литературе прописано множество различных методик проведения комплексного анализа финансового состояния предприятия у таких авторов, как А.Д. Шеремет [5], В.В. Ковалев [2], С.А. Бороненкова [1], Л.И. Маслова [3], Н.С. Нечехина [4] и др. Из всего многообразия изученных методов особое внимание следует уделить методологии анализа финансового состояния С.А. Бороненкова, которая позволяет наиболее объективно провести оценку финансового состояния предприятия.

На 1-м этапе выявляются резервы укрепления и повышения финансовой устойчивости предприятия. Для этого осуществляется анализ

бухгалтерского баланса, а именно его состава и структуры. В первую очередь необходимо проанализировать источники распределения имущества между статьями баланса. Вместе с этим проводится анализ собственного капитала с чистыми активами в формировании имущества предприятия. После этого в отчетном периоде в сравнении с прошлым годом оценивается влияние основных технико-экономических показателей на изменение структуры величины стоимости имущества.

2-й этап. С помощью показателей ликвидности и платежеспособности проводится рейтинговая оценка финансового состояния предприятия.

3-й этап. Рассчитывается система абсолютных и относительных показателей, которые определяются соотношением стоимости материальных оборотных средств (запасов и затрат) и величин собственных, заемных источников средств для их формирования. Исходя из полученных расчетов, определяется степень финансовой устойчивости предприятия. Сущность финансовой устойчивости предприятия характеризуется обеспечением запасов и затрат источниками средств их формирования

На следующем этапе оценивается эффективность использования средств имущества, а именно по таким показателям, как рентабельность и конкурентоспособность. Значимость и необходимость проведения комплексного анализа финансового состояния предприятия определяется на заключительном этапе.

На данном этапе разрабатываются рекомендации, позволяющих хозяйствующему субъекту избежать рисков в условиях рыночной экономики и улучшить финансовое положение. Методика С.А. Бороненковой показывает «полную картину» финансового состояния предприятия, согласно которой выявляются проблемы и разрабатываются мероприятия для финансового оздоровления предприятия.

Проводя данный вид анализ, менеджеры сталкиваются с разными видами рисков, возникающих по причине функционирования предприятия в условиях неопределенности. Для того, чтобы снизить риск неверно принятых управленческих решений аналитикам необходимо применять систему специальных экономико-математических инструментов, позволяющих адекватно учитывать данные виды неопределенностей.

Главная проблема в проведении анализа финансового состояния предприятия – отсутствие единой методики, которая может быть универсальной для любого хозяйствующего субъекта. Несомненно, широко используются разнообразные методические рекомендации, различные группы показателей, коэффициентов и критериев, но единой методики, подходящей всем хозяйствующим субъектам, специфика которых весьма разнообразна – нет. Это свидетельствует о том, что методике

анализа финансового состояния требуется разработка, дополнение современными методами и приемами экономического анализа. Для того чтобы информация, применяемая в процессе диагностики деятельности предприятия, отвечала требованиям внутренних и внешних пользователей, отражала реальную картину деятельности предприятия в условиях неопределенности и кризисных явлений в экономике. Поэтому главная задача, которая должна стоять перед исследователями в данной области, заключается в создании методики, подходящей для всех организаций, специфика которых весьма разнообразна.

### **Библиографический список**

1. *Бороненкова С.А., Мельник М.В., Чепулянис А.В.* Анализ бухгалтерской (финансовой) отчетности : учеб. пособие. Екатеринбург : Изд-во УрГЭУ, 2017.
2. *Ковалев В.В., Ковалев Вит.В.* Анализ баланса. 4-е изд., перераб. и доп. М. : Проспект, 2016.
3. *Маслова Л.И., Ларионова О.В., Перминова И.М.* Экономический анализ : учеб. пособие и практикум. Екатеринбург : Ажур, 2018.
4. *Нечехухина Н.С., Перминова И.М., Маслова Л.И., Горбунова О.С., Калицкая В.В.* Анализ финансово-хозяйственной деятельности : учеб. пособие. Екатеринбург : Ажур, 2017.
5. *Шеремет А.Д.* Анализ и диагностика финансово-хозяйственной деятельности предприятия : учебник. 2-е изд., доп. М. : ИНФРА-М, 2019.

**А.В. Титова, Е.А. Сергеева**

*Уральский государственный экономический университет  
(г. Екатеринбург)*

## **Анализ факторов конкурентоспособности организации и основные методики ее оценки**

Рассмотрены внутренние и внешние факторы конкурентоспособности организации; представлены различные точки зрения ученых по данной проблеме. Приведена характеристика методик оценки конкурентоспособности организаций; исследованы особенности комплексного анализа их деятельности.

**Ключевые слова:** конкурентоспособность; факторы конкурентоспособности; методы оценки конкурентоспособности; SWOT-анализ; PEST-анализ; матрица БКГ.

На современном этапе развития рыночных отношений конкуренция играет основополагающую роль. Термин «конкурентоспособность» дословно означает «быть способным к конкуренции», т. е. это способность

успешно соперничать на рынке и получать больше экономических выгод относительно конкурентов [4].

Конкурентоспособность любой организации зависит от множества факторов, под которыми понимают определенные явления или процессы хозяйственной деятельности организации и социально-экономической жизни общества, вызывающие изменения величины затрат на производство, в результате чего меняется и уровень конкурентоспособности [3, с. 9]. Совокупность факторов конкурентоспособности можно объединить в восемь подсистем, основные представлены на рисунке.

Технологическая	Состоит из факторов, характеризующих уровень технологических процессов, состояние и качество средств и предметов труда
Организационно-управленческая	Является основополагающей, так как включает в себя факторы, характеризующие создание рациональной производственной структуры организации и оптимизацию ее деятельности
Финансово-экономическая	Включает факторы, определяющие эффективность использования имеющихся ресурсов и финансовой деятельности организации
Социально-психологическая	Включает кадровый состав, организационную культуру, ценности и интересы сотрудников
Природно-географическая	Определяет ресурсный потенциал организации
Экологическая	Рассматривает специфику рационального природопользования и эксплуатации природных ресурсов
Отраслевая	Отражает внешние условия функционирования организации, такие как совершенствование техники и технологии, организация управления производством
Рыночная	Комплекс факторов, отражающих перспективу организации на рынке

Подсистемы факторов конкурентоспособности<sup>1</sup>

Приведенная точка зрения не является исчерпывающей, ряд ученых обобщают эти факторы в две группы в зависимости от их происхождения. Первую группу составляют внешние факторы, которые в малой степени зависят от организации и не подлежат контролю со стороны организации. Внутренние факторы, образующие вторую группу, это те факторы, на которые организация может влиять. К внешним факторам относятся, государственные факторы, рыночные факторы и социально-политические факторы. [6, с. 52].

Внутренними факторами, влияющими на конкурентоспособность, являются организационная структура компании, производственно-тех-

<sup>1</sup> Сост. по: [5].

нологический потенциал, финансово-экономический потенциал и материально-техническое обеспечение; инновационный потенциал; научно-исследовательские и опытно-конструкторские разработки (НИОКР); качество эксплуатации и обслуживания. [2, с. 1]. Внутренние факторы обусловлены производственной и организационной структурой предприятия; уровнем квалификации персонала; информационной и нормативно-методической базой управления; использованием достижений научно-технического прогресса и эффективной конкурентной стратегией предприятия [1, с. 30–32].

Таким образом, на конкурентоспособность влияет, как внутренняя среда самой организации, так и внешние факторы, не поддающиеся контролю.

В научной литературе исследователи обычно классифицируют методы оценки конкурентоспособности предприятия по трем группам. Методы первой группы исходят из оценки конкурентоспособности товара данного предприятия, методы второй группы заключаются в оценивании показателей конкурентоспособности предприятия, таких как экономические, финансовые, социальные и другие, с помощью числовых оценок, а третья группа методов – это матричные методы.

Метод, основанный на теории конкурентоспособности товара, основывается на рассуждении о том, что конкурентоспособность организации зависит от конкурентоспособности товара: чем выше конкурентная позиция второго, тем выше конкурентоспособность первого. Применение данного метода исключает изучение других показателей, не позволяет получить полную и достоверную информацию о конкурентоспособности [7, с. 70].

Другой метод оценки заключается в оценке системы показателей конкурентоспособности организации. В данном случае во внимание принимается не только конкурентоспособность товара, но и эффективность производственной и сбытовой политики организации, а также уровень ее финансового положения [8, с. 70–71].

При оценке конкурентоспособности достаточно часто применяют матричные методы. Одним из наиболее известных методов оценки конкурентоспособности является метод матрицы БКГ или матрица Бостонской консалтинговой группы (BCG) «доля рынка – темпы роста продаж», где используется показатель роста объема спроса. Преимущества метода – это объективность показателей темпа продаж и доли рынка. Практическое применение матрицы БКГ ограничено ее недостатками, которые заключаются в отсутствии рекомендаций при выявлении проблем и ограниченности исследования только двумя показателями [8, с. 70].

Одним из самых известных матричных методов оценки конкурентоспособности является SWOT-анализ. Он заключается в выявлении сильных (Strengths) и слабых (Weaknesses) сторон предприятия, появляющихся возможностей (Opportunities) и угроз (Threats). Сущность SWOT анализа состоит в анализе факторов микро- и макросреды. Данный метод позволяет выявить преимущества и недостатки организации, а также разработать стратегию по использованию сильных сторон организации и устранению ее слабых сторон.

Еще одним матричным методом является PEST – анализ, который используется для анализа макросреды предприятия. Метод учитывает политические (Political), экономические (Economical), социальные (Social) и технологические (Technikal) показатели, влияющие на деятельность организации. PEST-анализ позволяет определить степень влияния каждой группы факторов и выявить, какие из них заслуживают пристального внимания, а какие в наименьшей степени оказывают влияние на предприятие.

Таким образом, на конкурентоспособность предприятия оказывают влияние совокупность факторов, объединенных в подсистемы. От уровня конкурентоспособности организации зависит эффективность ее деятельности и положение на рынке относительно конкурентов. Комплексный анализ деятельности организации по разным методикам позволяет выявить сильные и слабые стороны с целью дальнейшей их проработки и устранения недостатков.

### Библиографический список

1. Антонов Г.Д., Иванова О.П., Тумин В.М. Управление конкурентоспособностью организации : учебник. М. : ИНФРА-М, 2018.
2. Болодурина В.А. Методы оценки конкурентоспособности предприятия // Международный научно-исследовательский журнал. 2018. №11(42). Ч. 1. С. 18–21.
3. Борщева А.В., Ильченко С.В. Факторы конкурентоспособности предприятия // Бизнес и дизайн ревю. 2018. №1(9). С. 6–12.
4. *Управление конкурентоспособностью* : учебник и практикум для бакалавриата и магистратуры / под ред. Е.А. Горбашко, И.А. Максимцева. М. : Юрайт, 2017.
5. Лавренова Г.А., Сысоев С.И. Формирование конкурентных преимуществ современного предприятия // Экономинфо. 2018. Т. 15, №2. С. 10–16.
6. Миллер В.Э. Конкурентоспособность и факторы, влияющие на нее // Россия молодая : сб. материалов VIII Всерос. науч.-практ. конф. молодых ученых с междунар. участием (Кемерово, 19–22 апреля 2016 г.). Кемерово : КузГТУ, 2016. С. 257.

7. Савич Е.О. Пути повышения конкурентоспособности предприятия // Концепт. 2016. Т. 11. С. 2241–2245.

8. Чайникова Л.Н., Чайников В.Н. Конкурентоспособность предприятия : учеб. пособие. Тамбов : Изд-во Тамб. гос. техн. ун-та, 2007.

**А.В. Титова**

*Уральский государственный экономический университет  
(г. Екатеринбург)*

## **Основные аспекты ФСБУ «Некоммерческая деятельность»**

Анализируются понятия, вводимые ФСБУ «Некоммерческая деятельность». Рассмотрены концептуальные подходы к учетно-аналитическому обеспечению деятельности некоммерческих организаций и основные проблемы бухгалтерского учета. Предложено нормативное закрепление раздельного учета поступлений и расходований средств от некоммерческой и предпринимательской деятельности.

**Ключевые слова:** некоммерческие организации; некоммерческая деятельность; бухгалтерский учет в некоммерческих организациях.

Начиная с отчетности за 2022 г. в действие вступают нормы нового Федерального стандарта «Некоммерческая деятельность». Это первый нормативный акт по бухгалтерскому учету некоммерческих организаций. Данный стандарт может применяться также и коммерческими организациями, осуществляющими общественно полезные цели.

В рамках ФСБУ принято понятие поступлений средств, под которым понимается поступление (увеличение) активов организации или аннулирование (уменьшение) ее обязательств. Данное понятие отличается от доходов организации, поскольку не связано с экономическими выгодами.

Поступления средств по некоммерческой деятельности подразделяются на обменные и необменные.

«Обменным считается поступление средств, обусловленное тем, что организация передает в обмен другим лицам сопоставимые по стоимости активы, осуществляет работы, оказывает услуги или освобождает других лиц от обязательств»<sup>1</sup>.

Необменным считается поступление средств, когда организация получает активы, результаты работ, услуг или освобождение от своих обязательств без обязательного предоставления в обмен другой стороне

---

<sup>1</sup> Проект ФСБУ «Некоммерческая деятельность». URL : [http://bmcenter.ru/Files/proekt\\_FSBU\\_NKO](http://bmcenter.ru/Files/proekt_FSBU_NKO).

сопоставимых по стоимости активов, результатов работ, услуг. В том числе к необменным поступлениям относится получение средств безвозмездно либо в обмен на меньшее не сопоставимое по стоимости вознаграждение.

«Понятие расходов некоммерческих организаций также отличаются от данного понятия в коммерческой деятельности, поскольку оно не связано с уменьшением экономических выгод» [1]. Следовательно, под расходованием средств понимается выбытие (уменьшение) активов организации (включая амортизацию), или возникновение (увеличение) ее обязательств.

В стандарте появилось понятие транзитных ценностей, к которым относятся индивидуально-определенные вещи без права собственности на них или практически реализуемой возможности альтернативного использования вещей в своей деятельности. К таким активам, как правило относятся вещи, передаваемые на безвозмездной основе другим лицам с благотворительной или социальной целью.

ФСБУ содержит понятие капитала некоммерческой организации: капиталом признаются все активы за вычетом обязательств организации, Капитал некоммерческой организации подразделяется на ограниченные средства и свободные средства.

Поскольку большинство поступлений имеют целевую направленность, они считаются ограниченными и должны использоваться в соответствии со сметой расходования средств. Свободные (неограниченные) средства – те, которые расходуются на цели некоммерческой организации, ради которой она создана. Стандарт не содержит закрепленного понятия целевых средств, которое общепринято в коммерческой деятельности. Расходование средств представляется в отчете о целевом использовании средств по видам расходования с учетом существенности. При этом должно быть обеспечено отдельное представление по видам расходования, включая оплату труда сотрудникам и расходование по денежным потокам.

ФСБУ устанавливает понятие волонтерского труда, под которым понимается безвозмездный труд физических лиц для целей деятельности некоммерческой организации, ради которых она создана. Также к волонтерскому труду приравнивается безвозмездное выполнение другими организациями для указанных целей работ, оказание услуг.

Недостатком принимаемого ФСБУ является отсутствие методики раздельного учета поступлений и расходований от некоммерческой и предпринимательской деятельности.

Также, несмотря на определенное продвижение в области регулирования бухгалтерского учета в части методики учетно-аналитического обеспечения, по-прежнему отсутствует нормативно-правовая база. «Многообразие форм некоммерческих организаций требует определенной группировки по каждому типу некоммерческих организаций и собственной методики» [3].

В научной литературе предложены четыре концептуальных подхода к совершенствованию учетно-аналитического обеспечения в некоммерческом секторе.

Первый подход основан на методике учета в коммерческих организациях. «В этом случае не создается отдельной нормативной и методической базы, а особенности ведения бухгалтерского и управленческого учета прописываются в действующих стандартах бухгалтерского учета» [4].

Второй подход базируется на концепции бухгалтерского учета и отчетности организаций государственного сектора<sup>1</sup>. «Организации государственного сектора, как правило, относят в класс некоммерческих организаций, при этом отличительной чертой системы бухгалтерского учета в бюджетной организации от учета в некоммерческой организации является государственное (бюджетное) финансирование ее деятельности» [4].

Третий подход предполагает использование международных стандартов финансовой отчетности, при этом в системе МСФО отсутствует самостоятельный стандарт для некоммерческого сектора, который бы устанавливал правила составления отчетности для некоммерческих организаций. «В US GAAP действуют несколько стандартов, которые определяют особенности деятельности некоммерческих организаций и устанавливают жесткие требования к содержанию их отчетности. При данном подходе можно руководствоваться практикой применения международных стандартов ведущими зарубежными некоммерческими организациями, что позволяет повысить конкурентоспособность и сравнимость финансовых и нефинансовых показателей деятельности отечественных и иностранных некоммерческих организаций» [2].

Четвертый подход представляет собой интегрированную концепцию организации учетно-аналитического обеспечения деятельности некоммерческих организаций. «Данный подход предполагает синтез и консолидация концептуальных основ коммерческого и бюджетного учета, российских и международных стандартов бухгалтерского учета

<sup>1</sup> *Об утверждении* федерального стандарта бухгалтерского учета для организаций государственного сектора «Концептуальные основы бухгалтерского учета и отчетности организаций государственного сектора»: приказ Минфина России от 31 декабря 2016 г. № 256н.

и отчетности, что позволит достичь синергетического эффекта при создании единой методологической основы учетно-аналитического обеспечения деятельности некоммерческих организаций» [4].

Принятие ФСБУ «Некоммерческая деятельность» положит начало формирования методологии, в которой остро нуждаются некоммерческие организации. Пока данный стандарт не может решить даже часть назревших проблем бухгалтерского учета.

### **Библиографический список**

1. *Созарукова Г.А.* Бухгалтерский учет в некоммерческой организации : автореф. дис. ... кан. экон. наук. М., 2009.

2. *Дружиловская Э.С.* Анализ положений нового проекта федерального стандарта бухгалтерского учета «Некоммерческая деятельность» // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. 2018. №9(441). С. 2–14.

3. *Титова А.В.* Система оценки качества учетной информации в некоммерческих организациях // Фундаментальные и прикладные научные исследования: актуальные вопросы, достижения и инновации : сб. ст. X Междунар. науч.-практ. конф. (Пенза, 12 марта 2018 г.): в 2 ч. Пенза : Наука и Просвещение, 2018. Ч. 2. С. 105–107.

4. *Чепулянис А.В., Титова А.В.* Концепция бухгалтерского учета и отчетности в некоммерческих организациях // Вестник Московского университета. Сер. 26: Государственный аудит. 2020. №4. С. 25–34.

***П.В. Филиппов***

*Уральский государственный экономический университет  
(г. Екатеринбург)*

## **Методика структурного анализа финансовой устойчивости на предприятиях питания**

Финансовая устойчивость предприятия – основной системный критерий его конкурентоспособности. Представлены результаты, полученные при применении различных методик анализа финансовой устойчивости на предприятиях питания. Сделан акцент на методике структурного анализа, определены его преимущества.

**Ключевые слова:** конкурентоспособность; финансовая устойчивость; предприятия питания.

В сложных экономических условиях хозяйствования проблемным вопросом на предприятиях питания является управление финансовыми рисками и финансовой устойчивостью. Предприятия питания территории Свердловской области являются значимыми составными элементами

ми потребительского рынка [7; 9]. Снижение потребительского спроса на продукцию и услуги предприятий питания объясняется снижением реальных доходов населения и прежде всего пандемией COVID-19. Поэтому системный мониторинг финансовой устойчивости и оценка финансовых рисков – наиболее актуальный аспект современной практики финансово-хозяйственной деятельности на предприятиях питания.

Финансовая устойчивость «...есть не что иное, как надежно гарантированная платежеспособность, независимости от случайностей рыночной конъюнктуры и поведения партнеров» [1];

«...указывает на то, что устойчивое финансовое положение предприятия характеризует, прежде всего постоянным наличием в необходимых размерах денежных средств на счетах в банках, отсутствием просроченной задолженности, оптимальным объемом и структурной оборотных активов, их оборачиваемостью, различным развитием выпуска продукции, товарооборота, роста прибыли и т. д.» [2];

«...разница реального собственного капитала и уставного капитала является основным исходным показателем устойчивости финансового состояния предприятия» [8]; «...характеризует оптимальное соотношение структуры капитала и потенциальных возможностей маневрирования, что является основополагающим фактором обеспечения экономической безопасности» [5].

Таким образом, финансовая устойчивость рассматривается ключевой характеристикой финансового состояния, гарантирующих его платежеспособность, а также состояние финансовых ресурсов, по которым оценивается уровень финансового риска и конкурентоспособность предприятия питания.

Возможные направления анализа финансовой устойчивости представлены в таблице.

#### **Направления анализа финансовой устойчивости**

Направление 1	Направление 2	Направление 3
Анализ влияния факторов на финансовую устойчивость организации	Оценка риска в анализе финансовой устойчивости	Анализ финансовой устойчивости по источникам данных
<b>Содержание анализа финансовой устойчивости предприятия</b>		
1.1. Анализ влияния ликвидности активов и платежеспособности	2.1. Анализ риска финансовой несостоятельности (банкротство)	3.1. Анализ финансовой устойчивости по данным бухгалтерской отчетности

Направление 1	Направление 2	Направление 3
1.2. Анализ влияния капитала и обязательств	2.2. Анализ чувствительности	3.1.1. Анализ бухгалтерского баланса
1.3. Анализ влияния инфляции	2.3. Анализ кредитного риска	3.1.2. Анализ отчета о финансовых результатах
1.4. Анализ влияния изменения валютных курсов	2.4. Оценка влияния систематического (рыночного) риска	3.2. Анализ финансовой устойчивости в системе бюджетирования
1.5. Анализ влияния налоговых издержек	2.5. Анализ риска потери финансовой устойчивости инвестиционного проекта	3.3. Анализ финансовой устойчивости в бизнес-планировании
1.6. Анализ влияния равномерности денежного потока и качества прибыли	2.6. Анализ технических и экологических рисков; оценка их влияния на финансовую устойчивость	3.4. Прогнозирование изменения финансовой устойчивости хозяйствующего субъекта
1.7. Анализ влияния отдельных сегментов бизнеса		

Сост. по: [2; 3; 4; 6].

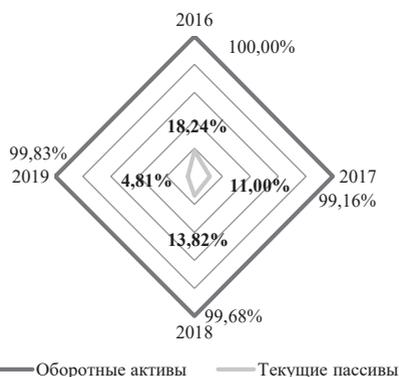
В основу практической реализации направлений анализа финансовой устойчивости, представленных в таблице, положены различные методики, позволяющие рассчитать абсолютные и относительные показатели. Несмотря на актуальность вопросов финансовой устойчивости, в научном сообществе не выработана единая методика анализа. Это обстоятельство обуславливает достаточное разнообразие подходов и критериев к анализу финансовой устойчивости.

Показатели финансовой структуры являются оптимальными. Они показатели определяются на этапе общей оценки бухгалтерского баланса и отчета о финансовых результатах. Структурный (вертикальный) анализ бухгалтерского баланса и отчета о финансовых результатах дает нам возможность говорить об удельных весах изучаемых показателей. На предприятии ООО «СК-ТУРГЕНЕВА» («Своя компания») соотношение собственного и заемного капитала позволяет сделать вывод об изменениях уровня финансового риска (рис. 1).



**Рис. 1.** Показатели финансовой структуры предприятия питания ООО «СК-ТУРГЕНЕВА» («Своя компания»)<sup>1</sup>

На основании показателей финансовой структуры имеется возможность анализа уровня платежеспособности предприятия питания (рис. 2).



**Рис. 2.** Показатели платежеспособности предприятия питания «СК-ТУРГЕНЕВА» («Своя компания»)<sup>2</sup>

Таким образом, структурные показатели позволяют судить о финансовой устойчивости предприятия питания. Следует выделить, что структурный (вертикальный) анализ – это наиболее простой и достоверный метод оценки финансовой устойчивости предприятия. Информационным обеспечением выступает унифицированная бухгалтерская отчетность, которая позволяет судить о сложившихся результатах и структурных показателях составных элементов финансовой устойчивости на предприятиях питания.

<sup>1</sup> Составлено на основании аналитической (структурной) оценки бухгалтерского баланса предприятия питания (соотношение собственного и заемного капитала).

<sup>2</sup> То же (соотношение оборотных активов и текущих пассивов).

### Библиографический список

1. *Абрютина М.С., Грачева А.В.* Анализ финансово-экономической деятельности предприятия : учеб.-практ. пособие. 3-е изд., перераб. и доп. М. : Дело и Сервис, 2001.
2. *Бороненкова С.А., Мельник М.В.* Комплексный экономический анализ в управлении предприятием : учеб. пособие. М. : ИНФРА-М, 2021.
3. *Бороненкова С.А., Мельник М.В., Чепулянис А.В.* Анализ бухгалтерской (финансовой) отчетности : учеб. пособие. Екатеринбург : Изд-во УрГЭУ, 2017.
4. *Гиляровская Л.Т., Ендовицкая А.В.* Анализ и оценка финансовой устойчивости коммерческих организаций : учеб. пособие. М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2017.
5. *Лебедев Д.Г.* Финансовая и экономическая устойчивость // Конкурентоспособность территорий : материалы XXI Всерос. экон. форума молодых ученых и студентов (Екатеринбург, 23–27 апреля 2018 г.): в 8 ч. Екатеринбург : Изд-во УрГЭУ, 2018. Ч. 8. С. 26–28.
6. *Мустафина О.В., Нечеухина Н.С.* Инструменты оценки рейтинга конкурентоспособности предприятия розничной торговли // Бухгалтерский учет, анализ и аудит: современное состояние и перспективы развития. Материалы X Междунар. науч.-практ. конф. (Екатеринбург, 15 апреля 2019 г.). Екатеринбург : Изд-во УрГЭУ, 2019. С. 75–79.
7. *Нечеухина Н.С., Мустафина О.В., Куклина Л.Н.* Концептуальные основы финансовой составляющей конкурентоспособности экономических субъектов // Журнал экономической теории. 2020. Т. 17, № 2. С. 346–360.
8. *Шеремет А.Д., Негашев Е.В.* Методика финансового анализа деятельности коммерческих организаций. М. : ИНФРА-М, 2003
9. *Экономика сферы услуг в условиях цифровизации* / кол. авт.; под науч. ред. Е.Б. Дворяркиной. Екатеринбург : Изд-во УрГЭУ, 2020.

*Научный руководитель:* О.В. Мустафина

**Н.Н. Хахонова**

*Ростовский государственный экономический университет  
(г. Ростов-на-Дону)*

## Основные направления развития профессиональных компетенций аудиторов

Рассмотрены направления развития профессиональных компетенций аудиторов в современных условиях реформирования экономики, перехода к Индустрии 4.0, цифровизации финансово-хозяйственных операций и всей системы управления. При этом неизмеримо возрастают требования к профессиональной компетентности аудиторов, осуществляющих аудиторскую проверку или оказывающих аудиторские услуги.

**Ключевые слова:** аудит; аудитор; профессиональная компетентность; перспективы.

Профессиональная компетентность включает не только определенные знания, но и умение аудитора применять их на практике. Требования

к наличию и поддержанию профессиональной компетентности аудиторов определены Федеральным законом от 30 декабря 2008 г. № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности» и профессиональным стандартом «Аудитор», утвержденным приказом Минтруда России от 19 октября 2015 г. № 728н.

Советом по аудиторской деятельности СРО Ассоциация «Содружество» ежегодно утверждается перечень программ повышения квалификации аудиторов в соответствии приоритетной тематикой обучения. Новацией перечня программ 2021 г. явилось выделение нового направления тематики обучения «Передовые технологии и методы оказания аудиторских услуг». В таблице приведен состав программ повышения квалификации СРО ААС.

#### Перечень программ повышения квалификации аудиторов

Тема	Перечень ППК СРО ААС
Передовые технологии и методы оказания аудиторских услуг	6-2-11. Трансформация финансовой отчетности в соответствии с МСФО. Практика применения на ПК. 6-2-12. Консолидация финансовой отчетности в соответствии с МСФО. Практика применения на ПК. 6-2-30. Цифровизация учета и аудита. 6-2-32. Практика применения МСА: принятие задания, планирование, оценка рисков существенного искажения. 6-2-35. Практика применения МСА: оценка системы внутреннего контроля аудируемого лица в рамках проведения аудиторских процедур. 6-2-37. Практика применения МСА: отдельные практические вопросы по заданиям, обеспечивающим уверенность, отличным от аудита

Сост. по: *Перечень программ повышения квалификации аудиторов в соответствии приоритетной тематикой обучения, определенной решением Совета по аудиторской деятельности от 25 сентября 2020 г. (протокол № 55) на 2021 год.* URL : <https://auditor-sro.org/activity/povyshenie>.

В составе данных программ особое внимание вызывает курс 6-2-30 «Цифровизация учета и аудита», что связано с вступлением мировой экономики в 4-ю промышленную революцию и бурным развитием цифровизации экономической жизни. В этих условиях происходит замена основополагающих принципов профессиональной подготовки специалистов в области учета и контроля.

Сегодня наличие диплома о профессиональном образовании и аттестата аудитора уже не являются достаточными при трудоустройстве в аудиторские фирмы, так как претендентам на вакансию необходимо

продемонстрировать актуальные знания, практические умения и технические навыки работы в цифровой среде.

Теория и практика аудита в настоящее время активно развиваются, что связано с объективными изменениями организации всей финансово-хозяйственной деятельности и высокой степенью автоматизации системы управления в целом, и бухгалтерского учета в частности. Компаний и предприятий, не использующих в учете современные программные средства, практически не осталось. Автоматизация учета и использование облачных технологий позволили аудиторам перейти к виртуальному аудиту, а в условиях пандемии COVID-19 получил мощный стимул к развитию дистанционный аудит.

Выделяемые нами направления развития аудита, требующие ответственного уровня профессиональной компетентности аудитора, представлены на рисунке.

1	Развитие методологии и методики аудита
2	Появление новых нормативных актов
3	Развитие методики нефинансового аудита, социального и экологического аудита
4	Изменение ожиданий и требований пользователей к информации, раскрываемой в финансовой отчетности, проверенной аудиторами
5	Появление новых технологий обработки информации в условиях цифровой экономики: цифровой аудит, виртуальный аудит

#### Направления развития аудита в современных условиях

Глубокий анализ 55 предлагаемых Советом по аудиторской деятельности СРО Ассоциация «Содружество» программ повышения квалификации аудиторов позволил выявить их явную недостаточность для получения профессиональной компетентности по вышеуказанным направлениям. В этих условиях, на наш взгляд, следует предоставить учебно-методическим центрам, осуществляющим повышение квалификации аудиторов, право разработки актуальных авторских курсов. Несомненно, следует предусмотреть необходимость согласования программы нового курса с представителями СРО ААС. Так, учебно-методический центр Ростовского государственного экономического университета «РГЭУ (РИНХ)» может выступить разработчиком следующего ряда программ повышения квалификации аудиторов:

1. Стратегический учет и методика аудита стратегической отчетности.

2. Математические методы в экономическом анализе и аудиторских процедурах.

3. Новое в управлении рисками и внутреннем контроле.

4. Цифровой аудит: методология и методики проверки.

5. Экологический аудит: теория и практика.

6. Социальный аудит: теория и практика.

7. Нефинансовый аудит: теория и практика.

8. Новое в корпоративной отчетности и методика аудита нефинансовой информации.

9. Аудит интегрированной отчетности.

10. Практика применения МСЗООУ 3000 «Задания, обеспечивающие уверенность, отличные от аудита и обзорной проверки финансовой информации прошедших периодов».

Ведущие преподаватели УМЦ целого ряда Российских вузов тоже смогут предоставить свои предложения по новым направлениям и программам повышения квалификации бухгалтеров и аудиторов.

Излишняя регламентированность перечня программ и рекомендации СРО по перечню курсов, рекомендованных аудиторам, снижает полезность самой идеи повышения квалификации, так как практикующие аудиторы являются высококвалифицированными специалистами в своей области и в состоянии самостоятельно определить, что именно им бы хотелось изучить более детально исходя из специфики своих клиентов и личных предпочтений. Вызывает нарекания и обязательное тестирование по итогам повышения квалификации. Сама идея проверки знаний путем тестирования уже достаточно раскритикована в средствах массовой информации и вряд ли есть смысл повторять в данной статье общеизвестные доводы.

Повышение квалификации – это насущная потребность практикующего аудитора и при наличии широкого выбора возможных программ отпадает сама потребность в перепроверке пройденного материала. Каждый аудитор найдет для себя именно тот курс, который он лично считает полезным и нужным для себя. Такой подход является гарантией реального повышения квалификации.

Контроль со стороны СРО должен быть сконцентрирован лишь на самом процессе повышения квалификации – наличии согласованной программы, соблюдении расписания проводимых занятий, качестве предоставляемого материала и компетентности преподавателей.

В заключении считаем необходимым, подчеркнуть необходимость доверия со стороны единственной профессиональной организации СРО ассоциация «Содружество» к своим членам, как к корпоративным,

так и физическим лицам – аудиторам. Идея контроля не должна быть преобладающей в деятельности СРО аудиторов, так как цели создания данной организации гораздо шире. Любой контроль эффективен лишь тогда, когда он не является самоцелью. Аудиторы заслуживают доверия со стороны саморегулируемой организации, членами которой они являются.

**Р.О. Холбеков**

*Ташкентский государственный экономический университет  
(г. Ташкент, Республика Узбекистан)*

## **Формирование учетной политики Республики Узбекистан**

Рассмотрены актуальные вопросы учетной политики: сущность; обязательные элементы; особенности формирования под влиянием различных факторов; порядок изменения и раскрытия. Представляет интерес сравнение позиций ученых России и Республики Узбекистан по данной тематике.

**Ключевые слова:** учетная политика; методы бухгалтерского учета; технологические особенности; элементы учетной политики; факторы формирования учетной политики.

Термин «учетная политика» впервые получил международное признание в 1973 г. В том же году Комитет по международным стандартам финансовой отчетности разработал стандарт под названием «Раскрытие информации об учетной политике». С тех пор существовали разные интерпретации учетной политики. Данный термин отражен в системе бухгалтерского учета республики приказом Министерства финансов Республики Узбекистан от 26 июля 1998 г. № 17-07/86 в Национальном стандарте бухгалтерского учета № 1 «Учетная политика и финансовая отчетность». Хотя в этом стандарте не дается определение учетной политике, он является одним из первых основных источников использования термина «учетная политика» в экономике и науке республики.

Многие ученые высказали свои взгляды об учетной политике. Например, по мнению российского ученого-экономиста, профессора П.С. Безруких, «учетная политика – набор методов бухгалтерского учета. Это первое наблюдение, измерение стоимости, текущая группировка и обобщение бизнес-процессов» [1].

По мнению профессора Н.П. Кондракова, «организация учетной политики – это применение общепринятых методов бухгалтерского учета» [3].

М.С. Ерджанов, С.М. Ерджанова дают такое определение: «учетная политика – набор методов, применяемых предприятием для ведения бухгалтерского учета и раскрытие финансовой отчетности» [4].

Ученые республики Узбекистан, профессор А. Каримов, Ф. Исломов и А. Авлокулов поясняют, что «учетная политика – это набор методов, используемых руководителем хозяйствующего субъекта для ведения и подготовки бухгалтерской (финансовой) отчетности в соответствии с основными принципами» [5].

По словам профессора Н. Джураева, «учетная политика – это развитие методов, которые выбираются из разрешенных в нормативно-правовых документах, регулирующих ведение бухгалтерского учета субъектов хозяйствования, а также в случаях, когда альтернативные методы не предусмотрены или отсутствуют вовсе» [8].

По нашему мнению, «учетная политика – это совокупность документов, имеющих юридическую силу, отражающих применение общепринятых нормативных документов, принципов и методов в организации бухгалтерского учета в соответствии с технологической особенностями хозяйствующих субъектов».

Правильное или неправильное формирование учетной политики может положительно или отрицательно сказаться на финансовых показателях хозяйствующих субъектов. Формирование и раскрытие учетной политики основаны на основных требованиях и принципах. Важность требования зависит от уровня значимости требуемой информации. Неоднозначность требуемой информации приведет к неточным расчетам. Неопределенные расчеты отрицательно сказываются на принятии экономических решений [7].

Учетная политика определяется владельцем в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности. По российскому законодательству учетная политика формируется главным бухгалтером, а утверждается руководителем. Статья 11 Закона Республики Узбекистан «О бухгалтерском учете» возлагает эту задачу на руководителя хозяйствующих субъектов. Однако главный бухгалтер или бухгалтер должны присутствовать при разработке учетной политики предприятия.

В учетной политике хозяйствующего субъекта должны отражаться следующие элементы:

- план рабочих счетов бухгалтерского учета;
- формы первичных учетных документов и регистров бухгалтерского учета, а также наименование документов для внутреннего учета;
- порядок инвентаризации активов и пассивов предприятия;
- методы оценки активов и пассивов;

- порядок и правила обращения бухгалтерских документов, технология обработки учетных данных;
- порядок управления экономическими процессами;
- другие необходимые решения для организации бухгалтерского учета [2].

Национальный стандарт бухгалтерского учета Республики Узбекистан № 1 «Учетная политика и финансовая отчетность» определяет, что методы бухгалтерского учета, выбранные организацией при формировании учетной политики, применяются с 1 января года, следующего за годом выпуска соответствующего организационного документа, из которого вновь созданные хозяйственные общества являются исключением.

Учетная политика в течение отчетного года не меняется. Изменение учетной политики хозяйствующего субъекта допускается в следующих случаях:

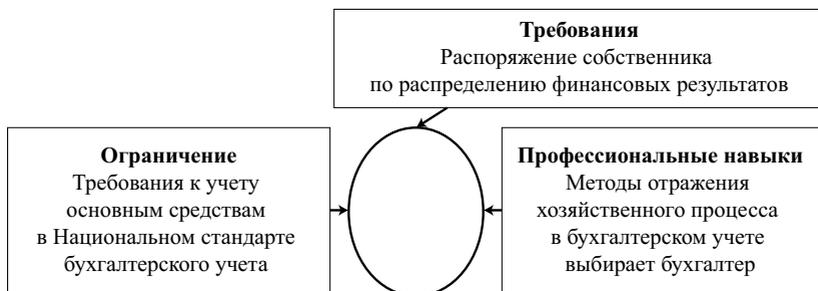
- при реорганизации субъекта (слияние, выделение, слияние);
- смена собственников;
- изменения в законодательстве или системе регулирования бухгалтерского учета в Республике Узбекистан;
- при разработке новых методов бухгалтерского учета.

Учетную политику целесообразно формировать на основе принципа перехода от общего к частному. На сегодняшний день существуют разные подходы к этой концепции.

Например, представители итальянской, французской и англо-американской школ предпочитают метод индукции, представители немецкой школы отдают предпочтение методу дедукции, или, другими словами, представители итальянской, французской и англо-американской школ объясняют, что учетную политику нужно организовать от счетов бухгалтерского учета до баланса, а представители немецкой школы считают, что начинать нужно от баланса к счетам бухгалтерского учета.

Одним из основных факторов, влияющих на учетную политику предприятия, являются производственная технология хозяйствующего субъекта, виды производимой продукции, а также структура затрат (см. рисунок).

Например, в угольной промышленности около 45% себестоимости продукции составляют затраты на заработную плату, в химической и машиностроительной отраслях около 60–80% себестоимости продукции составляют стоимости полуфабрикатов и комплектующих, а в легкой промышленности 70–90% стоимости сырья, в сфере хранения и переработки зерна стоимости затраты на сырье и материалы составляют около 90–95% себестоимости производимой продукции.



Соотношение факторов, влияющих на учетную политику [6]

На наш взгляд, к факторам, влияющим на формирование учетной политики хозяйствующих субъектов, целесообразно включить такие понятия, как «особенность» и «возможность». Это связано с тем, что каждый хозяйствующий субъект при формировании учетной политики учитывают технологические особенности.

Таким образом, при формировании учетной политики необходимо учитывать совокупность различных факторов: спрос (национальный стандарт бухгалтерского учета, устанавливаемые собственником имущества); ограничения (ограничения, налагаемые национальной учетной политикой); профессиональные навыки.

### Библиографический список

1. *Бухгалтерский учет* : учебник / под ред. П.С. Безруких. 4-е изд., перераб. и доп. М. : Бухгалтерский учет, 2002.
2. *Бухгалтерский учет: теория и практика России и Узбекистана* : учеб. пособие / Н.С. Нечеухина, Т.И. Буянова, И.Е. Власова и др. Екатеринбург : Изд-во УрГЭУ, 2019.
3. *Кондраков Н.П.* Бухгалтерский учет : учебник. М. : ИНФРА-М, 2007.
4. *Ержанов М.С., Ержанова С.М.* Учетная политика на казахстанском предприятии (практический аспект). Алматы : Бико, 1997.
5. *Каримов А.А.* Бухгалтерия ҳисоби. Ташкент : Шарк, 2004.
6. *Кутер М.И.* Введение в бухгалтерский учет : учебник. 2-е изд., стер. Май-коп : ЭлИТ, 2015.
7. *Холбеков Р.О., Абдухошимов С.А.* Республика Узбекистан: на пороге перехода к международным стандартам финансовой отчетности // Бухгалтерский учет, анализ и аудит: современное состояние и перспективы развития : материалы XI Междунар. науч.-практ. конф. (Екатеринбург, 20 апреля 2020 г.). Екатеринбург : Изд-во УрГЭУ, 2020. С. 147–149.
8. *Jo'rayev N. Abdvaxidov F. Sotivoldiyeva D.* Moliyaviy va boshqaruv hisobi. Darslik. Toshkent, 2012.

**А.А. Цибизова, К.О. Федтякова, В.В. Гордеев**  
*Нижегородский государственный  
инженерно-экономический университет  
(г. Княгинино)*

## **Новые подходы к системе подготовки и повышения квалификации auditors**

Рассмотрена нормативно-правовая база, регламентирующая аудиторскую деятельность; раскрыты цели и задачи развития новых подходов при проведении аудита; определены основные направления аудиторской деятельности и особенности повышения квалификации auditors, готовых работать в новых условиях.

**Ключевые слова:** аудиторская деятельность; новые подходы к аудиту; Substantive Procedures Audit Approach; Balance Sheet Audit Approach; System Based Approach; Risk-based Audit Approach.

Аудиторская деятельность – это проверка аудитором всех показателей финансовой отчетности организации.

Основные направления деятельности auditors регламентируются распоряжением Правительства РФ от 31 декабря 2020 г. № 3709-р «Об утверждении Концепции развития аудиторской деятельности в Российской Федерации до 2024 года»<sup>1</sup>.

Деятельность аудиторских организаций, самих auditors направлена на право граждан в получении достоверной информации о любой организации.

Для достижения указанной цели необходимо решение следующих основных задач [2, с. 21]:

- 1) повышение качества аудиторских услуг;
- 2) повышение конкурентоспособности отечественных аудиторских организаций;
- 3) повышение престижа аудиторской профессии.

Для повышения квалификации auditors и, вследствие, повышения общего уровня качества аудиторских услуг, ежегодно учеными разрабатываются различные подходы.

Подходы к аудиту – это методы или приемы, используемые аудитором в своей работе, которые подразделяются на виды, в зависимости от характера вовлеченности, объема, характера бизнеса клиента и аудиторских рисков [1, с. 54].

---

<sup>1</sup> *Об утверждении* Концепции развития аудиторской деятельности в Российской Федерации до 2024 года : распоряжение Правительства РФ от 31 декабря 2020 г. № 3709-р.

Основываясь на зарубежной литературе, были определены 4 новых подхода.

### *1. Substantive Procedures Audit Approach.*

Этот подход обычно используется в тех случаях, когда внутренний контроль за финансовой отчетностью в организации ненадежен. В этом случае аудиторы не будут проводить проверку финансовой отчетности, а перейдут к независимой оценке основных финансовых операций. Этот подход также называется подходом поручительства, который означает, что аудиторы выбирают (пять методов выборки аудита) большие и значительные суммы транзакций, а затем проверяют, имеют ли выбранные транзакции достаточные и надежные подтверждающие документы. К преимуществам подхода относят минимизацию рисков, которые не были обнаружены внутренним контролем организации. Данная процедура является затратной для предприятия, так как требуется проверить большое количество финансовых документов.

### *2. Balance Sheet Audit Approach.*

Суть данного подхода заключается в более детальной проверке баланса организации, так как если счета в балансе записаны верно, то бухгалтерские операции в отчетах о прибылях и убытках также будут правильно записаны. При таком подходе аудиторы сделали вывод, что если статьи или бухгалтерский баланс в отчете о финансовом положении верны, то операция в отчете о прибылях и убытках вряд ли будет существенно искажена.

### *3. System Based Approach.*

При первом подходе аудитор не полагается на внутренний контроль клиента за финансовой отчетностью, поэтому он не проверяет ее. Однако при системном подходе аудиторы сначала понимают, что существует сильная система внутреннего контроля организации. После того, как аудиторы получили представление о работе внутри предприятия, им необходимо будет провести проверку механизмов внутреннего контроля. Это делается для того, чтобы они были достаточно убедительны для составления правильной финансовой отчетности. Если аудиторы пришли к выводу, что внутренний контроль за финансовой отчетностью является значительным, им также необходимо провести независимую проверку, но объем операций не так велик, как при первом подходе.

### *4. Risk-based Audit Approach.*

Этот подход к аудиту, вероятно, является наиболее часто используемым. Основной концепцией подхода является снижение аудиторских

рисков, выполнение меньшего количества работ и достижение поставленных целей. Именно поэтому такой подход в основном используется аудиторами. Подход, основанный на рисках, строится на понимании бизнеса клиента, внутреннего и внешнего контроля. Затем аудиторам необходимо будет оценить возможные области рисков и существенные искажения, которые могут произойти с финансовой отчетностью. Как только зоны риска будут определены, аудиторы разработают программу для выявления этих рисков.

При этом аудиторы не будут тратить столько времени на проверку областей, которые имеют меньше рисков и все же отвечают поставленной цели.

Как внутренние, так и внешние аудиты применяют аудиторские подходы к проведению своей аудиторской деятельности по-разному в зависимости от вовлеченности, объема, характера бизнеса клиента и аудиторских рисков.

Выбор правильного подхода к аудиту очень важен. Это может помочь аудитору улучшить результаты аудита с точки зрения эффективности и результативности.

Правильный подход к аудиту также может помочь аудиторам сосредоточиться на областях с высоким риском и уделять меньше внимания областям с низким риском. Поэтому четвертый подход является наиболее популярным.

### **Библиографический список**

1. Казакова Н.А. Новый квалификационный экзамен на получение квалификационного аттестата аудитора как развитие национальной системы профессиональной квалификации в сфере аудита в Российской Федерации // Аудитор. 2020. Т. 6, № 7. С. 65–66. DOI: 10.12737/1998-0701-2020-65-66.

2. Красильникова И.В., Мельник М.В., Казакова Н.А. Развитие системы квалификационной аттестации аудиторов в Российской Федерации: проблемы и решения // Учет. Анализ. Аудит. 2017. № 5. С. 18–29.

*Научные руководители:* Е.А. Агафонова, доцент;  
Н.В. Мамушкина

## **Возможности цифровых технологий для ведения учета на предприятиях агропромышленного комплекса (на примере платформы 1С)**

В статье раскрывается специфика постановки задач бухгалтерского учета на сельскохозяйственных предприятиях в современных условиях. Рассмотрены возможности решения поставленных задач с использованием цифровых продуктов на платформе 1С, обеспечивающих автоматизацию бизнес-процессов управления и ведения бухгалтерского учета растениеводческих, животноводческих предприятий, а также предприятий по переработке сельскохозяйственной продукции.

**Ключевые слова:** 1С; бухгалтерский учет; сельское хозяйство; компьютерные платформы; цифровая экономика.

Задачами бухгалтерского учета в сельскохозяйственных отраслях являются [2]:

- 1) получение полной картины о работе предприятия, состоянии его имущества, для пользователей бухгалтерской отчетности;
- 2) использования имущества, материальных, денежных, трудовых ресурсов и исполнение обязательств согласно установленным нормативно-правовым актам;
- 3) выявление и устранение негативных тенденций в производстве, а также активация внутренних резервов, необходимых для финансовой стабильности;
- 4) оценка и анализ финансового положения и результатов деятельности.

Агропромышленные комплексы РФ должны следовать всем современным тенденциям хозяйственной деятельности на основе информационной инфраструктуры в условиях «цифровая экономика» с использованием возможности цифровых продуктов на платформе 1С, обеспечивающих автоматизацию бизнес-процессов управления на сельскохозяйственных предприятиях.

Среди главных положительных нововведений, которые может принести с собой диджитализация, можно выделить видоизменяющиеся каналы связи [1]:

*во-первых*, привычные физические товары трансформируются в цифровые услуги;

*во-вторых*, диджитал-платформы являются более простыми в использовании, что удобно с точки зрения экономии временных ресурсов;

*в-третьих*, ранее локальные услуги становятся глобальными, что важно в имеющим место в настоящее время процессом глобализации;

*в-четвертых*, диджитализация значительно упрощает производство, так как все больше процессов из мануальных становятся автоматическими, но здесь возможно столкнуться с другой проблемой – массовыми увольнениями, как в свое время было в эпоху промышленной революции XVII века.

Современные диджитал – компании работают более эффективно чем те, которые не «оцифровизировались», так как их сотрудники имеют больше навыков и умений использовать цифровые методы обработки данных, в том числе с помощью эконометрических моделей, работы с big data и пр. Это свидетельствует о повышении роли в том числе такого понятия как «человеческий капитал».

Развитие компьютерных технологий привело к тому, что любое предприятие обязательно сталкивается в организации своей работы с использованием компьютерных программ и баз данных. Представленные на рынке программные продукты разнообразны по охвату реализуемых функций, принципам построения, технологии ведения учета, адаптационным свойствам, ценам и другим признакам [3; 4]. При выборе программы необходимо определить, для каких целей она нужна: для оформления и печати первичных документов, составления бухгалтерской и налоговой отчетности или создания единой системы управления.

Программа «1С: Предприятие 8» – это система, которая учитывает и материальные элементы, и их математические модели, связанные между собой. Система организована так, что позволяет использовать имеющийся набор ресурсов с максимальной экономической отдачей.

Инструментарий программы «1С: Предприятие 8» дает возможность принимать эффективные решения в сфере бухгалтерского и управленческого учета. АПК за счет внедрения программного продукта, решают проблемы различного уровня и характера: от растениеводства и животноводства до переработки сельскохозяйственной продукции.

### **Библиографический список**

1. Воронин Б.А., Лоретц О.Г., Митин А.Н., Чупина И.П., Воронина Я.В. К вопросу о цифровизации российского сельского хозяйства (обзор информационных материалов) // АВУ. 2019. № 2(181). С. 46–52.

2. Гредягин К.Г. Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве: лабораторный практикум. Пермь : Прокрость, 2016.

3. Карпова Т.П. Направления развития бухгалтерского учета в цифровой экономике // Известия Санкт-Петербургского государственного экономического университета. 2018. №3. С. 52–57.

4. Протасова О.Н., Мартынович С.Н. Системы управления нового поколения для сельскохозяйственных предприятий в условиях цифровизации (на базе программы 1С) // Финансовая экономика. 2020. №10. С. 184–190.

*Научный руководитель:* С.Н. Мартынович

**Р.Э. Наумова**

*Уральский государственный экономический университет  
(г. Екатеринбург)*

## **Особенности оптимизации затрат на производство продукции кондитерской фабрики**

Раскрыты особенности оптимизации затрат на примере кондитерской фабрики с целью повышения конкурентоспособности предприятия. Основные пути оптимизации затрат – снижение необоснованных постоянных затрат, автоматизация производственных процессов и внедрение новых технологий производства продукции.

**Ключевые слова:** затраты; оптимизация затрат; эффективное управление затратами.

В условиях острой рыночной конкуренции, как на внутренних, так и на мировых рынках, одним из важных вопросов для производственного предприятия является анализ затрат на производство и правильное управление ими. В связи с тем, что в современных рыночных условиях предприятия не имеют возможности оказывать значимого влияния на цену реализуемой им продукции, так как она определяется рынком, то одним из средств достижения предприятием высокого экономического результата становится процесс эффективного управления затратами [1; 2]. С целью повышения конкурентоспособности и финансового состояния предприятия необходимо осуществлять жесткий контроль за затратами.

Рассмотрены основные пути оптимизации затрат на примере Кондитерской фабрики Свердловской области. В первую очередь необходимо принять меры по снижению необоснованных постоянных затрат, или же наращивать объемы продаж, увеличивая долю переменных затрат, которые являются управляемыми. При условии, что постоянные затраты останутся на том же уровне, темп роста выручки будет превышать темп роста затрат предприятия. Поскольку значительную долю в постоянных

расходах занимают затраты на обслуживание и содержание собственной розничной сети, предприятию необходимо рассмотреть вариант отказа от собственных розничных торговых точек, вступив в договорные отношения «франчайзинга», вследствие чего сократятся расходы на их содержание и обслуживание, оплата труда торгового персонала и т. д. А также рассмотреть вариант выделения производственной заказной линии в отдельный вид бизнеса, так как на нее приходится большие расходы.

Одним из основных факторов, влияющих на оптимизацию уровня затрат, на данной фабрике является технический уровень производства, а в частности автоматизация производственного процесса, внедрение новейших технологий. На Кондитерской фабрике процесс производства продукции является автоматизированным только частично, оборудование расположено на разных участках производства полуфабрикатов для изготовления одного готового продукта на другом участке. При этом на некоторых производственных участках производственный процесс носит незаконченный характер, то есть требует передачи обработанного сырья от одного оборудования для дальнейшего изготовления на другое оборудование. При таком производстве задействовано большое количество живого труда, вызывающее низкую производительность, также увеличивается продолжительность производственного цикла.

На фабрике наблюдается значительный удельный вес заработной платы в себестоимости продукции, а также снижение производительности труда. Поэтому является абсолютно целесообразным внедрение новейшего и более производительного оборудования, а также рассмотрение варианта организации поточной производственной линии в виде комплексного оборудования, взаимосвязанного и работающего согласовано с заданным ритмом по единому технологическому процессу. При этом будут обеспечены экономия на заработной плате, а также рост производительности труда, заключающийся в том, что доля живого труда будет уменьшаться, а доля прошлого труда увеличиваться [3].

Также необходимо при оптимизации затрат на кондитерской фабрике производить замену потребляемого сырья, материалов, при осуществлении постоянного контроля и улучшения качества продукции, разработке и внедрению новых видов кондитерских изделий.

### **Библиографический список**

1. *Бороненкова С.А., Мельник М.В.* Комплексный экономический анализ в управлении предприятием : учеб. пособие. М. : ФОРУМ; ИНФРА-М, 2016.

2. *Бороненкова С.А., Матвеева В.С., Буянова Т.И.* Учетно-аналитическое обеспечение управление затратами на производство // Экономика и предпринимательство. 2017. №9-3(86). С. 945–950.

3. *Кулаков Л.Д.* Учет затрат на производство и реализацию продукции. М. : Лаборатория книги, 2009.

*Научный руководитель:* В.В. Колчина,  
кандидат педагогических наук, доцент

**А.А. Полевая**

*Уральский государственный экономический университет  
(г. Екатеринбург)*

## **Модели формирования категории «доход» в конкурентной среде**

Проанализировано содержание понятия «доход» на ранних этапах формирования экономической мысли, а также в современных условиях с учетом фактора глобализации, с позиции разных авторов и действующего законодательства РФ. Рассмотрена классификация доходов. Представлен комплекс задач, решаемых в конкурентной среде.

**Ключевые слова:** доходы; дефиниции; анализ; классификация.

Современный этап развития экономики характеризуется обострением проблемы выживания и обеспечения непрерывности развития субъекта хозяйствования в условиях изменчивой и неопределенной конкурентной среды. Это обуславливает необходимость эффективного управления на предприятии с целью получения дохода [1; 5].

Понятие «доход» возник на ранних этапах формирования экономической мысли и остается одним из центральных объектов исследования многих ученых. В зависимости от проблем, стоящих перед обществом в том или ином периоде его развития, в понимание дохода вкладывается разное понятие [4].

Исторический аспект формирования понятия «доход» свидетельствует о том, что максимизация результата деятельности стала главной целью любого предприятия. Проведенное исследование вопроса формирования подходов к трактовке исследуемой дефиниции позволяет сделать вывод о том, что понятие «доход» очерчивает положительный результат деятельности субъекта хозяйствования [4].

Далее представлены основные подходы к дефиниции «доход» (см. таблицу).

**Дефиниции термина «доход»  
в различных литературных источниках**

Автор	Содержание понятия
Б.А. Райзберг, Л.Ш. Лозовский, Е.Б. Стародубцева [6]	Доход в широком смысле означает любое поступление денежных средств или получение материальных ценностей, имеющих денежную стоимость
А.И. Закурдаева [7, с. 40]	Доход – количество средств, услуг, благ, получаемых физическим или юридическим лицом за определенный период времени

На современном этапе актуальным становится исследование категории дохода с учетом фактора глобализации. Доход определяется как плата за ресурсы их владельцам. В ходе исследования было выяснено, что доход целесообразно рассматривать: с юридической стороны (с позиции передачи прав собственности) и с экономической точки зрения (с позиции изменения стоимости ценности) [3].

На основании действующего Положения по бухгалтерскому учету «Доходы организаций» ПБУ 9/99 доходы – повышение экономических выгод вследствие поступления активов (денежных средств, иного имущества) и (или) погашения обязательств, приводящее к росту капитала предприятия, кроме вкладов участников (собственников имущества)<sup>1</sup>.

Доходы предприятия – выраженные в денежной форме поступления экономических выгод, которые возникают в результате обычной деятельности и чрезвычайных событий предприятия в виде выручки от реализации продукции (товаров, работ, услуг), процентов, дивидендов и т. п. Сумма дохода от хозяйственной деятельности предприятия формируется в зависимости от размера дохода, полученного предприятием по отдельным видам его деятельности (основная, операционная, финансовая, инвестиционная, другая операционная и др.)<sup>2</sup>.

Анализ доходов – это часть экономической стратегии каждого предприятия. Выручка от реализации продукции, работ, услуг является основным источником возмещения средств на производство и реализацию продукции, образования доходов и формирования финансовых ресурсов. Ее величина влияет не только на производственное возмещение расходов и формирование прибыли, но и на своевременное и полное выполнение финансовых обязательств [2, с. 125].

<sup>1</sup> Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Доходы организаций» ПБУ 9/99 : приказ Минфина России от 06.05.1999 г. № 32н.

<sup>2</sup> Там же.

С помощью доходов на предприятии решаются следующие задачи [3]:

- компенсация текущих затрат в результате чего формируется основание с целью самоокупаемости хозяйственной деятельности;
- формирование прибыли, в результате чего создается основание для самофинансирования.

Доходы отображаются в отчете о финансовых результатах и в зависимости от их характера, условий осуществления и направлений деятельности организации подразделяются на несколько видов (см. рисунок)<sup>1</sup>.



Виды доходов

Основная часть доходов организаций приходится на доходы, которые поступают от реализации товаров, работ услуг и представляют собой доходы от обычного вида деятельности.

Существуют также прочие доходы, к которым относятся:

- 1) поступления, связанные с предоставлением за оплату во временное пользование (временное владение и пользование) активов;
- 2) поступления, связанные с предоставлением за оплату прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и другие виды интеллектуальной собственности;
- 3) поступления, связанные с участием в уставных капиталах других организаций, а также проценты и иные доходы по ценным бумагам;
- 4) прибыль, полученная организацией по договору простого товарищества (в результате совместной деятельности);
- 5) поступления, связанные с продажей и прочим списанием основных средств и иных активов, отличных от денежных средств в российской валюте, продукции, товаров;
- 6) проценты, полученные (подлежащие получению) за предоставленные в пользование денежные средства организации, а также проценты за использование кредитной организацией денежных средств, находящихся на счете организации в этой кредитной организации.

<sup>1</sup> Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99 : приказ Минфина России от 06.05.1999 г. № 32н.

Согласно классификации, доходы предприятия можно разделить на капитализированные и некапитализированные; по эластичности – сменные, постоянные; по отчетному периоду – прошлые, текущие, будущие; по признанию – начисленные, полученные и т. п. [3].

### **Библиографический список**

1. *Бороненкова С.А., Буянова Т.И.* Бухгалтерский учет и экономический анализ : учебник. М. : ИНФРА-М, 2017.
2. *Васильчук О.И., Савенков Д.Л.* Бухгалтерский учет и анализ : учеб. пособие / под ред. Л.И. Ерохина. М. : Форум; ИНФРА-М, 2017.
3. *Казуева Т.С.* Управление доходами и расходами предприятия : учеб. пособие. М. : Дашков и К°, 2013.
4. *Любушин Н.П.* Экономический анализ : учеб. пособие / под ред. Н.П. Любушина. М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2015.
5. *Нечеухина Н.С., Мустафина О.В.* Дефиниции учетно-аналитической системы доходов и расходов // Вестник Южно-Уральского государственного университета. Серия: Экономика и менеджмент. 2018. Т. 12, № 4. С. 122–130.
6. *Райзберг Б.А., Лозовский Л.Ш., Стародубцева Е.Б.* Современный экономический словарь / под ред. Б.А. Райзберга. 2-е изд., испр. М. : ИНФРА-М, 2017.
7. *Экономика и промышленная политика: теория и инструментарий* / науч. ред. А.В. Бабкин. СПб. : Изд-во СПбГУ, 2014.

*Научный руководитель:* Н.С. Нечеухина,  
доктор экономических наук, доцент

**Л.Б. Попова**

*Уральский государственный экономический университет  
(г. Екатеринбург)*

### **Аудит учетной политики**

Рассмотрена методика проведения учетной политики, а именно оценка ее актуальности, структуры и полноты содержания приказа об утверждении учетной политики; проверка методического раздела, правил оценки и бухгалтерского учета различных объектов и другие вопросы, с целью установления соответствия применяемых на предприятии методов учета законодательству РФ.

**Ключевые слова:** учетная политика; аудит; предварительное планирование; требования; допущения; существенная информация.

Согласно международным стандартам аудита (МСА) аудит учетной политики (УП) составляет часть финансового аудита, проводится на этапе предварительного планирования и предполагает разрешение следующих вопросов:

1. Изучение характера организации, влияние отраслевых, внешних факторов, анализ соответствия выбранных методов бухгалтерского учета специфике деятельности организации и действующим нормативным документам.

2. Изучение структуры бухгалтерии, системы внутреннего контроля, системы документации и документооборота и т. д.

3. Оценка обоснованности оценочных значений, выявления и оценки рисков существенного искажения, своевременности и достоверности исправлений имевших ранее искажений, наличия обоснований внесения изменений в УП и применяемых способов ведения бухгалтерского учета.

4. Получение достаточных, актуальных, надежных аудиторских доказательств (информации, которую аудитор изучает и использует для формирования аудиторского мнения) в поддержку мнения об адекватности УП и сопоставимости учетной и отчетной информации [2; 3; 4].

Методика аудита учетной политики, по сути, включает в себя комплексную поэтапную оценку УП во всех существенных аспектах (см. рисунок). Источниками получения аудиторских доказательств при аудите УП являются приказ об УП организации для целей бухгалтерского учета (п. 8 ПБУ 1/2008), пояснения к бухгалтерской финансовой отчетности организации (п. 6 ПБУ 4/9).



Методика аудита учетной политики<sup>1</sup>

Процедура оценки актуальности УП представляют собой проверку УП на соответствие требованиям российских и международных стандартов, действующих на дату такой проверки [1].

<sup>1</sup> Сост. по: ФЗ № 402-ФЗ; ПБУ 1/2008.

Проверка структуры и полноты содержания приказа об УП (приложений к нему) включает в себя: датирование приказа, последовательность применения, изучение организации и технологии ведения бухгалтерского учета на предприятии (п. 5–10 ФЗ № 402-ФЗ; п. 1–4 ПБУ 1/2008).

Аудит методического раздела УП – это установление соответствия законодательству и специфике деятельности организации выбранных хозяйствующим субъектом допустимых, альтернативных, обоснованных, рациональных способов ведения бухгалтерского учета (п. 7–7.4 ПБУ 1/2008).

Также аудиту подлежит правомочность внесения изменений в УП, соблюдение предприятием требований и допущений при формировании УП, выбор способа отражения последствий изменения УП, исправления ошибок и полнота раскрытия в пояснениях к бухгалтерской финансовой отчетности существенной информации, без которой невозможна достоверная оценка финансового положения организации (п. 5; 6; 10–17 ПБУ 1/2008; п. 9; 14 ПБУ 22/2010).

Независимый аудит помогает подтвердить или опровергнуть факт соответствия применяемой УП нормативному законодательству и концепции бухгалтерской финансовой отчетности, выявить ошибки, совершенные по некомпетентности, халатности и невнимательности, а также вызванные несовершенством утвержденной УП, системы бухгалтерского учета и внутренней службы контроля в организации.

### Библиографический список

1. Буянова Т.И., Власова И.Е. Бухгалтерская (финансовая) отчетность : учеб. пособие и практикум. Екатеринбург : Ажур, 2018.
2. Казакова Н.А. Аудит для магистров: актуальные вопросы аудиторской проверки : учебник. М. : ИНФРА-М, 2018.
3. Осипова А.И. Зарубежный опыт формирования учетной политики // Международный бухгалтерский учет. 2011. № 34. С. 51–60.
4. Хрулева А.В., Буянова Т.И. Развитие учетной политики в России // Бухгалтерский учет, анализ и аудит: современное состояние и перспективы развития : материалы IX Междунар. науч.-практич. конф. (Екатеринбург, 16 апреля 2018 г.). Екатеринбург : Изд-во УрГЭУ, 2018. С. 121–124.

*Научный руководитель:* И.Е. Власова,  
кандидат экономических наук, доцент

**Я.А. Семашко**

*Брестский государственный технический университет  
(г. Брест)*

## **Совершенствование оценки качества аудиторских услуг в Республике Беларусь на основе рейтинга аудиторских организаций**

Рассмотрены вопросы совершенствования рейтинговой оценки деятельности аудиторских организаций. Предложена методика деления критериев, формирующих рейтинг, на следующие группы: «Общэкономические показатели»; «Уровень профессионализма»; «Деловая репутация и исполнение этических норм и принципов»; приведена система показателей каждой группы. Методика дополняет внешнюю оценку качества аудиторских услуг, проводимую Министерством финансов Республики Беларусь и Аудиторской палатой Республики Беларусь.

**Ключевые слова:** аудиторская деятельность; аудитор; аудиторские услуги; оценка качества; рейтинг.

Внешний аудит предполагает формирование единой системы критериев оценки качества аудиторской деятельности [1]. Такая система предусматривает составление статистических обзоров аудиторской деятельности по стране и регионам, определение рейтинга аудиторских организаций и индивидуальных аудиторов [2].

Исходя из анализа существующих показателей рейтинговой оценки деятельности аудиторских организаций [3], предлагается следующая методика деления данных критериев на группы:

1. **Общэкономические показатели** – важнейшие показатели микро-хозяйственной деятельности аудиторской организации, аудитора – индивидуального предпринимателя. Включают в себя следующие показатели:

- выручка аудиторской организации, аудитора-ИП за год;
- удельный вес выручки от оказания профессиональных услуг в общем объеме выручки;
- рентабельность аудиторской деятельности;
- общее количество договоров на оказание аудиторских услуг за год;
- средняя стоимость часа работы специалиста, оказывающего аудиторские услуги;
- темпы роста выручки аудиторской организации, аудитора-ИП за год.

Данная группа показателей позволит оценить стоимостные показатели аудиторской деятельности, поможет выявить аудиторские организации и ИП, которые умышленно демпингуют цены на аудит.

2. Уровень профессионализма – критерии, отражающие трудовую и социальную сторону деятельности аудиторской организации [2]. В состав социальных показателей входят:

- списочная численность сотрудников аудиторской организации;
- удельный вес сотрудников, имеющих квалификационный аттестат аудитора, в списочной численности сотрудников;
- удельный вес сотрудников, имеющих стаж работы в области аудиторской деятельности более 2-х лет, в списочной численности сотрудников;
- удельный вес сотрудников, имеющих специальную подготовку в области МСФО, в списочной численности сотрудников;
- проведение аудита ликвидируемых субъектов хозяйствования;
- наличие специальной компьютерной программы для аудита и использование ее в своей деятельности;
- наличие собственных разработанных программ для оказания аудиторских услуг;
- применение МСА в профессиональной деятельности;
- страхование профессиональной ответственности (удельный вес выплат по страховому договору в выручке от оказания аудиторских услуг).

3. Деловая репутация, исполнение этических норм и принципов – показатели, отражающие профессиональную компетентность специалистов, работающих в аудиторской организации, качество и тщательность проводимых аудиторских проверок, выбор клиента в пользу той или иной организации. При составлении рейтинга данные показатели могут учитываться как дополнительные баллы к общему их числу характеристики организации:

- продолжительность профессиональной деятельности аудиторской организации;
- наличие сайта аудиторской организации в сети интернет;
- наличие собственных образовательных программ;
- участие в национальных и международных конкурсах, конференциях, проектах (количество участия);
- наличие положительных отзывов клиентов, заказчиков аудиторских услуг, внешних пользователей в лице государства, банков, инвесторов на официальном сайте;
- наличие отрицательных отзывов клиентов, заказчиков аудиторских услуг, внешних пользователей в лице государства, банков, инвесторов на официальном сайте;

- наличие жалоб, поданных в Министерство финансов и Аудиторскую палату на действия аудиторской организации;
- наличие судебных разбирательств клиентов с аудиторскими организациями и аудиторами – ИП по вопросам осуществления аудиторской деятельности.

Итоговое значение рейтинговой оценки получается путем суммирования баллов по всем оцениваемым критериям. После проведения данной работы появляется возможность составить рейтинг аудиторских организаций. При этом появляется возможность учесть влияние всех факторов на итоговый показатель.

Предлагаемая методика оценки качества аудиторских услуг дополняет внешнюю оценку качества, проводимую Министерством финансов Республики Беларусь и Аудиторской палатой. Считаем, что она будет более понятна заказчикам аудиторских услуг и поможет им определиться в выборе аудиторской организации, а также сделать конкуренцию среди аудиторских организаций более честной.

#### **Библиографический список**

1. *Курочкина Ю.В., Сергиенко А.Н.* Внешний контроль качества работы аудиторских организаций и аудиторов // Актуальные проблемы экономики и бухгалтерского учета : сб. науч. ст. Н. Новгород : Изд-во ННГУ им. Н.И. Лобачевского, 2017. С. 549–556.
2. *Нечеухина Н.С., Харитонова К.В., Андриющенко В.А.* Цифровизация информационных систем аудиторских услуг // Аудит. 2020. № 10. С. 25–29.
3. *Семашко Я.А.* Оценка качества работы аудиторов в Республике Беларусь : сб. конкурсных научных работ студентов и магистрантов. Брест : Изд-во БрГТУ, 2020. Ч. II. С. 120–122.

*Научный руководитель:* О.В. Сенокосова

**Совершенствование учета и анализа  
основных средств  
(по материалам АО «Челябинский  
электрометаллургический комбинат»)**

Представлен анализ ошибок и недочетов, возникающих при ведении учета основных средств, которые выявляются с помощью системы внутреннего контроля. Разработаны рекомендации по автоматизации учетного процесса, позволяющие рационально организовать ведение учета и сократить налоговые риски.

**Ключевые слова:** основные средства; внутренний контроль; налоговые риски; ошибки в учете; автоматизация учета.

Большинство предприятий производственной сферы обладают огромным комплексом основных средств, являющихся основой для осуществления деятельности [2]. Сложность учета основных средств вытекает из ряда накопившихся к настоящему времени объективных обстоятельств, среди которых можно назвать длительную историю формирования учетной системы, наложение ряда разных программ для автоматизации учета, постоянные изменения в учетной системе РФ [1].

В целях выявления наиболее серьезных проблем ведения учета основных средств целесообразно использовать систему внутреннего контроля, которая необходима также для обеспечения [3]:

- точности и полноты документации бухгалтерского учета;
- предотвращения ошибок и искажений;
- своевременность подготовки достоверной бухгалтерской отчетности;
- сохранности имущества учреждения.

Проведенные мероприятия по внутреннему контролю учета наличия и движения основных средств в АО «ЧЭМК», позволили обнаружить ряд ошибок и недочетов:

- неверное формирование и отражение первоначальной стоимости при постановке на учет объекта в качестве основного средства;
- утратившие свои физические свойства инвентарные карточки учета объекта основных средств формы ОС-6;
- краткий регистр учета поступивших объектов основных средств – «амбарная» книга, заполненная вручную;

– регистр учета выбывших объектов основных средств – отсутствует;

– формирование данных Главной книги за один календарный год, при длительном формировании объекта возникает необходимость выгрузки разных периодов и их суммирование;

– формирование раздела 2.1 «Наличие и движение основных средств» в «Пояснении к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах» осуществляется вручную в Excel.

Для совершенствования учета основных средств, устранения выявленных ошибок, для автоматизации учетного процесса необходимо:

– разработать дополнительный модуль в программе Shell «Расчет капитализации за период», в котором будут автоматически рассчитываться проценты по кредитам и займам, являющиеся инвестиционными; по данным расчетов настроить автоматическое отражение бухгалтерских записей в программе по каждому объекту для учета капитальных затрат;

– автоматизировать отражения операций на счетах по принятию к учету объектов в состав основных средств на основании затрат, указанных при создании объекта;

– создать дополнительный модуль в программе Shell, «Электронные документы формы ОС-6», для автоматического заполнения документов и хранения их в электронном виде;

– создать электронный журнал поступивших и выбывших объектов основных средств для ускорения поиска необходимой информации;

– формировать регистр бухгалтерского учета «Главная книга» за несколько периодов, с целью оперативной выборки данных для управленческого учета;

– автоматизировать формирование раздела 2.1 «Основные средства» отчета «Пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах», для сокращения времени обработки информации бухгалтером и избежать ошибок в части ручного заполнения раздела.

Затраты на реализацию рекомендаций, связанных с совершенствованием учета основных средств, такие как, заработная плата программистов и методолога УИТ АО ЧЭМК, будут незначительны по сравнению с эффектами, полученными от устранения ошибок, которые возникают при неправильном учете основных средств, кроме того предложенные мероприятия позволят снизить налоговые риски.

## Библиографический список

1. *Бухгалтерский учет и анализ* : учебник / А.Е. Шевелев, Е.В. Шевелева, Е.А. Шевелева, Л.Л. Зайончик. М. : КноРус, 2016.
2. *Кондраков Н.П.* Бухгалтерский учет (финансовый и управленческий) : учебник. 5-е изд., перераб. и доп. М. : ИНФРА-М, 2018.
3. *Чувикова В.В., Иззука Т.Б.* Бухгалтерский учет и анализ : учебник. М. : Дашков и К°, 2018.

*Научный руководитель:* Ю.В. Маркина,  
кандидат экономических наук, доцент

**Д.Р. Таминдарова**

*Уфимский государственный нефтяной технический университет  
(г. Уфа)*

### **Модель информационного обеспечения принятия управленческих решений по развитию производственного капитала**

Рассмотрено одно из направлений совершенствования процесса управления производственным капиталом на основе расширения информационной среды. Предложена матрица управленческих действий по результатам анализа показателей трех видов эффективности: экономической, социальной, экологической. Определены мероприятия для включения в техническую политику хозяйствующего субъекта.

**Ключевые слова:** информационная среда; управленческие решения; экономическая эффективность; социальная эффективность; экологическая эффективность.

Концепция устойчивого развития признается в экономическом сообществе как основная парадигма современного бизнеса. Система управления экономической деятельности, имеющая целью только получение финансового результата, не обеспечивает условия стратегического развития компании, так как сегодня финансовые рынки и потребители товаров (услуг) строят свои отношения с экономическим субъектом, который отличается высоким уровнем экологической и социальной ответственности [3].

Направлением совершенствования процесса управления – является расширение его информационной среды за счет введения показателей экологической и социальной эффективности в дополнение к показателям, характеризующим экономическую эффективность, что позволяет, во-первых, в оперативное управление ввести основные принципы

устойчивого развития: любое управленческое решение обосновывается в трех аспектах: экономическом, социальном и экологическом. Во-вторых, перейти к постоянной оценке эффективности с использованием информации, сформированной в действующей учетно-аналитической системы компании о тех объектах, на которые направлено управляющее воздействие, а значит, обеспечить повышение результатов деятельности за счет своевременной корректировки управленческих решений [1].

Авторский подход рассмотрен на примере объекта управления – производственный капитал (ПК), а практическая его реализация представлена апробацией модели информационного обеспечения управления производственным капиталом на материалах АО «УМ ВНЗМ», что позволило создать матрицу управленческих действий по результатам анализа показателей трех видов эффективности: экономической, социальной и экологической [2]. Модель информационного обеспечения по управлению производственным капиталом АО «УМ ВНЗМ» представлена в таблице.

**Модель информационного обеспечения  
по управлению производственным капиталом**

Показатель	2017	2018	2019	Абсолютное отклонение (+; -)	
				2018 к 2017	2019 к 2018
<b>Показатели экономической эффективности</b>					
1. Фондоотдача, р.	13,13	21,30	14,80	+8,17	-6,50
2. Фондоёмкость, р.	0,08	0,05	0,07	-0,03	+0,02
3. Фондорентабельность, %	-65,18	178,52	-143,87	+243,70	-322,39
4. Фондовооруженность, тыс. р.	86,82	75,99	62,62	-10,83	-13,37
5. Коэффициент экстенсивного использования	0,80	0,61	0,78	-0,19	+0,17
6. Коэффициент интенсивного использования	0,47	0,25	0,65	-0,22	+0,40
7. Коэффициент интегрального использования	0,38	0,15	0,50	-0,23	+0,35
<b>Показатели социальной эффективности</b>					
1. Коэффициент частоты производственного травматизма по использованию оборудования	41,6	33,61	18,18	-7,99	-15,43

## Окончание таблицы

Показатель	2017	2018	2019	Абсолютное отклонение (+; -)	
				2018 к 2017	2019 к 2018
2. Коэффициент безопасности (КБ.) единицы оборудования	1,02	1,06	1,13	+0,04	+0,07
3. Коэффициент выполнения плановых работ по охране труда, %	90,00	90,00	100,00	0	+8
Показатели экологической эффективности					
1. Коэффициент транспортных средств (рабочих мест), оборудованных экологическим контролем, %	53,33	56,29	59,60	+2,96	+3,31
2. Коэффициент использования техники на электроприводе, %	13,00	20,00	23,00	+10	+3
3. Коэффициент энергосберегающего оборудования, %	20,00	24,00	28,00	+4	+4
4. Коэффициент уменьшения отходов по определенному процессу, %	20,00	15,00	12,00	-5	-3

Из таблицы следует, что экономическая эффективность использования ПК оценивается как низкая, социальная и экологическая эффективность находятся на достаточном уровне.

Показатели трех видов эффективности, включаемые в информационную среду управления, обеспечивают раскрытие взаимосвязи производственного капитала с такими видами капиталов: человеческого, социального и природного, и приближают отчетность компании к стандарту интегрированной отчетности [4; 5].

Сформированная матрица управленческих решений по развитию производственного капитала компании по данным представленным в таблице, позволяет определить мероприятия для включения их в техническую политику в текущем периоде. Например, по показателю, позволяющему оценить экономическую эффективность – «фондорентабельность» следует уменьшить число неиспользуемого оборудования, машин и других основных средств в основном производственном процессе. Результатом послужит снижение затрат на содержание имуще-

ства. По показателю «фондоотдача» – сдать неиспользуемые основные средств в аренду, это даст возможность получить внереализационный доход и использовать его для покупки современного оборудования.

Анализ показателя социальной эффективности «коэффициента частоты производственного травматизма по использованию оборудования» обосновывает предложение создания краткой инструкции по правилам безопасности труда в компании для производственного персонала на основе отобранных произошедших в АО «УМ ВНЗМ» несчастных случаев, инцидентов, аварий, и т.д. Несмотря на достаточный уровень экологической эффективности по предлагаемым показателям, компания должна продолжить внедрение новой техники с высокими экологическими характеристиками и расширить использование строительной техники на электроприводе.

### Библиографический список

1. *Алексеева И.В., Богатая И.Н.* Современная парадигма управленческой отчетности // *Международный бухгалтерский учет.* 2019. №45(339). С. 2–13.
2. *Давыдова Л.В., Ильминская С.А.* Политика управления основным капиталом как часть общей финансовой стратегии предприятия // *Финансы и кредит.* 2019. № 15. С. 5–11.
3. *Ерофеев П.Ю.* Особенности концепции устойчивого развития // *ЭВР.* 2019. № 3.
4. *Ракевич Н.А.* Формирование интегрированной бухгалтерской отчетности (на примере предприятий промышленности строительных материалов) : автореф. дисс. ... канд. экон. наук. Н. Новгород, 2019.
5. *Рытченко Е.П.* Формирование и развитие управленческой отчетности // *ИВД.* 2019. №3. С. 189–198.

*Научный руководитель:* Л.И. Ванчухина,  
доктор экономических наук, профессор

# Содержание

---

<b>Абоо Андонг М.Б.О.</b> Особенности учета готовой продукции.....	3
<b>Агафонова Е.А., Мамушкина Н.В., Маркова Е.П., Рыбина А.А., Гурьянова Д.О.</b> Оценка влияния задолженности на финансовые результаты организации: раскрытие информации в пояснениях .....	6
<b>Биктимерова Л.М.</b> Бухгалтерский учет и анализ состояния и движения основных средств .....	9
<b>Богатая И.Н.</b> Будущее корпоративной отчетности и ее аудита в условиях цифровизации .....	12
<b>Будяев С.О., Сергиенко А.Н.</b> Некоторые аспекты гражданско-правового регулирования аудиторской деятельности.....	16
<b>Бычкова С.М., Бутина А.А.</b> Экосистема финансового анализа организаций для прикладных проектов в контексте цифровизации.....	20
<b>Вавилина И.С., Дудина О.И.</b> Оптимизация производственных процессов .....	24
<b>Власова И.Е.</b> Некоторые вопросы организации внутреннего контроля .....	27
<b>Вольхина О.Л., Юрьева Л.В.</b> Федеральный стандарт бухгалтерского учета 5/2019 «Запасы»: основные изменения и правила применения .....	31
<b>Девятова Т.Ю.</b> Анализ функционального подхода в управлении двухуровневой проблемной задолженностью банка при двухуровневом размещении средств кредитной организацией .....	35
<b>Зудилова К.А., Сергиенко А.Н.</b> Резерв по сомнительным долгам в бухгалтерском и налоговом учетах.....	39
<b>Исраилов Т.М., Курманбекова А.А.</b> Учет библиотечного фонда в негосударственных образовательных учреждениях .....	42
<b>Кулушева Р.К., Касимова Д.Ф.</b> Теоретические основы контроля и ревизии организаций и предприятий различных форм собственности.....	46
<b>Логвинова М.В.</b> Влияние отраслевой специфики на структуру счетов учета доходов и расходов организаций аграрного сектора .....	49
<b>Мамушкина Н.В., Агафонова Е.А., Дёмина Е.С., Курмашева Н.Е., Пахомова Т.Е.</b> Аудиторский контроль как способ защиты от мошенничества .....	54
<b>Мартынова К.С., Попов А.Ю.</b> Основные проблемы учета резервов по сомнительным долгам и выявление необходимости их начисления .....	58

<b>Массарыгина В.Ф.</b> Опыт международного сотрудничества в сфере стандартизации и методологии аудиторской деятельности по проекту МСА 600 (пересмотренного) «Особенности аудита финансовой отчетности группы (включая работу аудиторов компонентов)» .....	62
<b>Мезенин Н.А.</b> Практические аспекты оценки влияния налоговых рисков на непрерывность деятельности аудируемого лица .....	65
<b>Микушина Е.С.</b> Критический анализ методов учета затрат на производство .....	70
<b>Мирзаев Н.К., Москаль В.Е., Колчина В.В.</b> Актуальные проблемы налогообложения в современной России .....	74
<b>Мокина Н.С.</b> Формирование и раскрытие в бухгалтерской отчетности информации о природоохранной деятельности организации .....	78
<b>Мустафина О.В., Нечеухина Н.С.</b> Показатели и методы оценки достоверности учетной и отчетной информации .....	82
<b>Нарцисс Н.К., Юрьева Л.В.</b> Анализ финансового состояния предприятия топливно-энергетического комплекса .....	88
<b>Недилько М.В., Матвеева В.С.</b> Особенности организации дистанционной (удаленной) работы и условия оплаты .....	92
<b>Никитина О.Д.</b> Совершенствование бухгалтерского учета операций по продаже с обратной арендой в соответствии с МСФО ...	95
<b>Никонова А.Ф., Нечеухина Н.С.</b> Особенности организации бухгалтерского учета на предприятиях сферы услуг .....	99
<b>Озоева Л.И., Буянова Т.И.</b> Сущность управленческой отчетности и системный подход к ее формированию .....	102
<b>Перминова И.М., Ильина А.А., Макушкин А.В.</b> Анализ влияния колебания цен на нефть на мировой и российский рынок ...	105
<b>Перминова И.М., Латыпова М.Р.</b> Оценка вероятности наступления банкротства организации в управлении финансовыми рисками .....	108
<b>Поведишников С.В., Михеева А.В.</b> Совершенствование учета в торговле сельскохозяйственными товарами .....	111
<b>Попов А.Ю.</b> Оценочные обязательства как бухгалтерский индикатор укрепления экономической безопасности хозяйствующего субъекта .....	115
<b>Тарасова Н.А., Буянова Т.И.</b> Аудит финансовой отчетности ...	119
<b>Тен А.Ю., Чепулянис А.В.</b> Финансовое состояние как объект учетно-аналитического обеспечения .....	123

<b>Титова А.В., Сергеева Е.А.</b> Анализ факторов конкурентоспособности организации и основные методики ее оценки.....	126
<b>Титова А.В.</b> Основные аспекты ФСБУ «Некоммерческая деятельность».....	130
<b>Филиппов П.В.</b> Методика структурного анализа финансовой устойчивости на предприятиях питания.....	133
<b>Хахонова Н.Н.</b> Основные направления развития профессиональных компетенций аудиторов.....	137
<b>Холбеков Р.О.</b> Формирование учетной политики Республики Узбекистан .....	141
<b>Цибизова А.А., Федтякова К.О., Гордеев В.В.</b> Новые подходы к системе подготовки и повышения квалификации аудиторов .....	145
<b>Краснова Я.А.</b> Возможности цифровых технологий для ведения учета на предприятиях агропромышленного комплекса (на примере платформы 1С).....	148
<b>Наумова Р.Э.</b> Особенности оптимизации затрат на производство продукции кондитерской фабрики .....	150
<b>Полевая А.А.</b> Модели формирования категории «доход» в конкурентной среде.....	152
<b>Попова Л.Б.</b> Аудит учетной политики .....	155
<b>Семашко Я.А.</b> Совершенствование оценки качества аудиторских услуг в Республике Беларусь на основе рейтинга аудиторских организаций .....	158
<b>Смерчанская Н.В.</b> Совершенствование учета и анализа основных средств (по материалам АО «Челябинский электрометаллургический комбинат»).....	161
<b>Таминдарова Д.Р.</b> Модель информационного обеспечения принятия управленческих решений по развитию производственного капитала .....	163

*Научное издание*

# **Бухгалтерский учет, анализ и аудит: современное состояние и перспективы развития**

Материалы  
XII Международной научно-практической конференции  
(Екатеринбург, 19 апреля 2021 г.)

*Печатается в авторской редакции и без издательской корректуры*

Компьютерная верстка Ю. С. Баусовой

Поз. 56. Подписано в печать 28.09.2021.  
Формат 60 × 84 <sup>1</sup>/<sub>16</sub>. Бумага офсетная. Печать плоская.  
Уч.-изд. л. 9,0. Усл. печ. л. 10,6. Печ. л. 11,5. Тираж 16 экз. Заказ 447.  
Издательство Уральского государственного экономического университета  
620144, г. Екатеринбург, ул. 8 Марта/Народной Воли, 62/45

Отпечатано с готового оригинал-макета в подразделении оперативной полиграфии  
Уральского государственного экономического университета