

Журнал «Казанский экономический вестник» входит в перечень ведущих рецензируемых научных журналов и изданий, в которых должны быть опубликованы основные научные результаты диссертаций на соискание ученой степени доктора и кандидата наук, утвержденных ВАК РФ.

РЕДАКЦИОННАЯ КОЛЛЕГИЯ

Научный консультант

И.Р. Гафуров, доктор экономических наук, профессор

Научный редактор

Н.Г. Багаутдинова, доктор экономических наук, профессор

Главный редактор

А.Р. Сафиуллин, доктор экономических наук, доцент

Члены редколлегии:

Ж.М. Аяпова, кандидат экономических наук, доцент,
директор Бизнес-школы АО «Казахский гуманитарно-юридический университет» (г. Астана, Республика Казахстан)

В.И. Вагизова, доктор экономических наук, профессор,
Институт управления, экономики и финансов,
ФГБОУ ВО «Казанский (Приволжский) федеральный университет»

Х.Н. Кафтанджиев, доктор филологических наук, профессор,
софийский университет «Св. Климент Охридски»

Н.В. Киносьян, PhD,

Университет Кардифф (г. Кардифф, Уэльс, Великобритания),
ФГБОУ ВО «Казанский (Приволжский) федеральный университет»

И.А. Киршин, доктор экономических наук, профессор,
Институт управления, экономики и финансов,
ФГБОУ ВО «Казанский (Приволжский) федеральный университет»

И.К. Кочар, PhD,

Экономический университет во Вроцлаве (г. Вроцлав, Польша)

Р.М. Марданшина, кандидат педагогических наук, доцент,
Институт управления, экономики и финансов,
ФГБОУ ВО «Казанский (Приволжский) федеральный университет»

А.Р. Масалимова, доктор педагогических наук, доцент,
Институт психологии и образования,
ФГБОУ ВО «Казанский (Приволжский) федеральный университет»

А.Н. Мельник, доктор экономических наук, профессор,
Институт управления, экономики и финансов,
ФГБОУ ВО «Казанский (Приволжский) федеральный университет»

В.И. Питербарг, доктор физико-математических наук, профессор,
ФГБОУ ВО «Московский государственный университет
имени М.В. Ломоносова»

Е.Г. Попкова, доктор экономических наук, профессор,
ФГБОУ ВО «Волгоградский государственный технический университет»

Л.Н. Сафиуллин, доктор экономических наук, профессор,
Институт управления, экономики и финансов,
ФГБОУ ВО «Казанский (Приволжский) федеральный университет»

М.Р. Сафиуллин, доктор экономических наук, профессор,
Институт управления, экономики и финансов,
ФГБОУ ВО «Казанский (Приволжский) федеральный университет»

Н.З. Сафиуллин, доктор экономических наук, профессор,
Институт управления, экономики и финансов,
ФГБОУ ВО «Казанский (Приволжский) федеральный университет»

Б.В. Соколов, доктор технических наук, профессор,
ФГБУН «Санкт-Петербургский институт информатики и автоматизации
Российской академии наук»

Е.В. Фахрутдинова, доктор экономических наук, профессор,
Институт управления, экономики и финансов,
ФГБОУ ВО «Казанский (Приволжский) федеральный университет»

Учредитель издания
ФГАОУ ВО
«Казанский (Приволжский)
федеральный университет»

Адрес редакции:
420012,
Республика Татарстан,
г. Казань,
ул. Бутлерова, д. 4.
Тел. 2-91-13-26

Электронная версия журнала
«Казанский экономический
вестник»
<http://www.ej.kpfu.ru>

Журнал включен
в Реферативный журнал
и Базы данных ВИНИТИ.
Сведения о журнале
ежегодно публикуются
в международной справочной
системе по периодическим
и продолжающимся изданиям
«Ulrich's Periodicals Directory»
Договор с ВИНИТИ
R0181/034-06

Редактор:
Н.И. Андропова

Компьютерная верстка:
А.И. Галиуллина

Основан в 2005 году

KAZAN ECONOMIC VESTNIK

The journal «Kazan economic vestnik» is included into the list of the leading reviewed scientific journals and editions, in which main scientific results of candidate and doctoral dissertations, approved by State Commission for Academic Degrees and Titles, must be published.

EDITORIAL BOARD

Scientific Adviser

I.R. Gafurov (Doctor of Economic Sciences, Full Professor)

Science Editor

N.G. Bagautdinova (Doctor of Economic Sciences, Full Professor)

Editor-in-chief

A.R. Safullin (Doctor of Economic Sciences, Docent)

Members of the Editorial Board:

Zh.M. Aiapova (Doctor of Economic Sciences, Docent,
Head of the “Kazakh Humanitarian Law University” Business School,
Astana, Republic of Kazakhstan)

V.I. Vagizova (Doctor of Economic Sciences, Full Professor,
Institute of Management, Economics and Finance,
Kazan (Volga Region) Federal University)

Kh.N. Kaftandzhiev (Doctor of Philological Sciences, Full Professor,
Sofia University “St. Kliment Ohridski”)

N.V. Kinoshvili (PhD, Cardiff University, Cardiff, Wales, United Kingdom,
Kazan (Volga Region) Federal University)

I.A. Kirshin (Doctor of Economic Sciences, Full Professor,
Institute of Management, Economics and Finance,
Kazan (Volga Region) Federal University)

I.K. Kochar (PhD, Wrocław Economic University, Wrocław, Poland)

R.M. Mardanshina (Doctor of Pedagogic Sciences, Docent,
Institute of Management, Economics and Finance,
Kazan (Volga Region) Federal University)

A.R. Masalimova (Doctor of Pedagogic Sciences, Docent,
Institute of Psychology and Education,
Kazan (Volga Region) Federal University)

A.N. Melnik (Doctor of Economic Sciences, Full Professor,
Institute of Management, Economics and Finance,
Kazan (Volga Region) Federal University)

V.I. Peterburg (Doctor of Physico-Mathematical Sciences, Full Professor,
Lomonosov Moscow State University)

E.G. Popkova (Doctor of Economic Sciences, Full Professor,
Volgograd State Technical University)

L.N. Safullin (Doctor of Economic Sciences, Full Professor,
Institute of Management, Economics and Finance,
Kazan (Volga Region) Federal University)

M.R. Safullin (Doctor of Economic Sciences, Full Professor,
Institute of Management, Economics and Finance,
Kazan (Volga Region) Federal University)

N.Z. Safullin (Doctor of Economic Sciences, Full Professor,
Institute of Management, Economics and Finance,
Kazan (Volga Region) Federal University)

B.V. Sokolov (Doctor of Engineering Sciences, Full Professor,
St. Petersburg Institute for Informatics and Automation
of the Russian Academy of Sciences)

E.V. Fakhrutdinova (Doctor of Economic Sciences, Full Professor,
Institute of Management, Economics and Finance,
Kazan (Volga Region) Federal University)

№ 4(30)

2017

ISSN 2305-4212

Founder of the edition
Kazan (Volga region)
Federal University

Editors Office address:

420012,
Tatarstan Republic,
Kazan, 4 Butlerov st.
Tel. 2-91-13-26

Internet version of the journal
«Kazan economic vestnik»
<http://www.ej.kpfu.ru>

The journal is included in the
abstracting journal and VINITI
database. The information
about the journal is annually
published in the international
reference system on periodical
and continuing publications
«Ulrich's Periodicals
Directory».
Agreement with VINITI
RO181/034-06

Editor:

N.I. Andronova

Computer lead out:

A.I. Galiullina

Founded in 2005

The journal is registered by the Federal Supervising Service on observance in the sphere of communication, information technologies and mass communications.
Registration certificate:
of January 31, 2012.

Format 60x84/8. Circulation 500 copies.
Signed for printing 29.08.17. **Order № ????**
© Institute of Economics and Finance KFU, 2017

Printed at the publishing house
of the Kazan University
420008, Kazan, 1/37 Professor Nuzhin Str.
Tel. (843) 233-73-59, 233-73-28

The authors' view point may not coincide with the opinion of the Editorial Board.

The manuscripts are reviewed and are not returned.

When reprinted the reference to «Kazan economic vestnik» is required.

СОДЕРЖАНИЕ

ЭКОНОМИЧЕСКАЯ ТЕОРИЯ		<i>Ю.М. Галимарданова, А.М. Туфетулов.</i>
<i>Л.Н. Сафиуллин, Н.З. Сафиуллин,</i>		Проблемы и перспективы определения
<i>Г.Н. Исмагилова, Ю.Л. Одинцова.</i>		критериев взаимозависимости лиц для целей
Новые течения в теории общественного		налогообложения.....
благополучия	5	61
РЕГИОНАЛЬНАЯ ЭКОНОМИКА		МАРКЕТИНГ И ОБЩЕСТВО
<i>Л.Х. Кашапова.</i> Анализ стратегии		<i>Н.В. Каленская, Е.С. Рольбина, Б.Р. Садреев.</i>
социально-экономического развития		Анализ эффективности маркетинговых
г. Казани до 2030 г.	10	коммуникаций ХК «АК БАРС»
		68
		<i>Д.И. Рамазанова, А.В. Ерёмкина,</i>
		<i>К.А. Магарамов.</i> Анализ и модели
		страхования рисков
		74
ЭКОНОМИКА И УПРАВЛЕНИЕ		ВОПРОСЫ
НАРОДНЫМ ХОЗЯЙСТВОМ		ЧЕЛОВЕЧЕСКОГО КАПИТАЛА
<i>Д.Х. Галямова, Р.И. Гильманова.</i>		<i>Н.Г. Багаутдинова, Н.М. Коробко.</i>
Нефтегазовый апстрим сектор экономики		Мотивационное и рефлексивное управление
России (часть 1): аналитика рынка		персоналом в организации
геологоразведочных работ	14	78
<i>М.Р. Зайнуллина, Л.М. Давлетишина.</i>		<i>Д.В. Юрков.</i> Социально-экономические
Экономический анализ российской системы		эффекты квалификационной миграционной
дошкольного образования на региональном		политики
уровне.....	22	83
<i>Д.И. Равзиева.</i> Методологические аспекты		
формирования промышленного профиля		
региона	28	
<i>М.Р. Сафиуллин, А.А. Шугаева.</i>		
Выделение направлений производственной		
специализации региона на основе показателей		
преимуществ экспортных товарных групп	32	
<i>С.С. Василев, С.З. Жизнин.</i> Значение		
вторично-возобновляемых источников энергии		
(ВВИЭ) для целей устойчивого развития	36	
ФИНАНСЫ И КРЕДИТ		БУХГАЛТЕРСКИЙ
<i>Н.Г. Багаутдинова.</i> Модели и функции		И УПРАВЛЕНЧЕСКИЙ УЧЕТ
налоговой безопасности в условиях борьбы		<i>А.А. Айнетдинов, Р.Р. Якупов,</i>
с налоговой преступностью	44	<i>Д.И. Нутфуллина.</i> Сравнительный анализ
<i>Г.М. Галеева, А.Л. Семеньчев.</i>		российских стандартов по бухгалтерскому
Финансово-кредитные инструменты		учету и международных стандартов
инновационного развития транспортных		финансовой отчетности.....
систем.....	50	92
<i>И.Г. Хайруллин, Е.Ю. Стрельник,</i>		<i>Э.С. Боронина, В.В. Радионов.</i> Развитие
<i>Д.Ш. Усанова, Г.И. Шафигуллина,</i>		нефинансовых публичных отчетных форм
<i>К.Т. Хайруллина.</i> К вопросу о включении		о деятельности организации
налоговой нагрузки в корпоративную систему		99
ключевых показателей эффективности	55	<i>А.А. Ибатуллина, О.В. Пачкова.</i>
		Специфика организации учета затрат
		на предприятиях ОПК
		108
		<i>А.О. Кузьмина, А.Л. Чукмарова,</i>
		<i>П.А. Алеткин.</i> Совершенствование учета
		расчетов по налогу на прибыль организаций
		в условиях адаптации к МСФО
		114
		<i>Н.А. Наумова, А.Р. Сафина, А.А. Солнцева.</i>
		Тестирование системы внутреннего
		контроля в системе компьютерной
		обработки данных
		121

CONTENTS

ECONOMIC THEORY

- L.N. Safiullin, N.Z. Safiullin, Y.L. Odintsova, G.N. Ismagilova.* New trends in the theory of social welfare..... 5

REGIONAL ECONOMY

- L. Kashapova.* Analysis of the social and economic development strategy of Kazan by 2030..... 10

ECONOMICS AND MANAGEMENT OF NATIONAL ECONOMY

- D.Kh. Gallyamova, R.I. Gilmanova.* Oil and gas upstream sector of Russian economy (part 1): analysis of geologic-exploration market..... 14
- M.R. Zainullina, I.M. Davletshina.* Economic analysis of Russian pre-school education at regional level..... 22
- D.I. Ravzieva.* Methodological aspects of forming the industrial regional profile..... 28
- M.R. Safiullin, A.A. Shugaepova.* Identification of areas of regional industrial specialization based on the advantages of export commodity groups..... 32
- S.S. Vassilev, S.Z. Zhiznin.* The value of the secondary-renewable energy sources (SRES) for sustainable development goals 36

FINANCE AND CREDIT

- N.G. Bagautdinova.* Models and functions of tax safety under conditions of fight against tax crimes 44
- G.M. Galeeva, A.L. Semenychev.* Financial and credit instruments for innovative development of transport systems 50
- I.G. Khairullin, E.J. Strelnik, D.S. Usanova, G.I. Shafigullina, K.T. Khairullina.* To the question of inclusion of tax burden into the KPI system of a corporation..... 55

- Y.M. Galimardanova, A.M. Tufetulov.* Problems and prospects of definition of criteria of interdependence of parties for tax purposes 61

MARKETING AND SOCIETY

- N.V. Kalenskaya, E.S. Rolbina, B.R. Sadreev.* Analysis of Ak Bars hockey club marketing communication effectiveness..... 68
- D.I. Ramazanova, A.V. Eremin, K.A. Magaroff.* Analysis and models of risk insurance..... 74

ISSUES OF HUMAN CAPITAL

- N.M. Korobko, N.G. Bagautdinova.* Motivational and reflective management of an enterprise staff 78
- D.V. Yurkov.* Social and economic effects of qualification migration policy 83

ACCOUNTANCY AND MANAGEMENT ACCOUNTING

- A.A. Ainetdinov, R.R. Yakupov, D.I. Nutfullina.* Comparative analysis of Russian standards of accounting and international standards of financial reporting..... 92
- E.S. Boronina, V.V. Radionov.* Development of non-financial public reporting forms on the activities of an organization 99
- A. Ibatullina, O. Pachkova.* Features of accounting of costs in the military-industrial complex..... 108
- A.O. Kuzmina, A.L. Chukmarova, P.A. Aletkin.* Improving accounting calculations of corporate tax in conditions of adaptation to IFRS 114
- N.A. Naumova, A.R. Safina, A.A. Solnceva.* Testing of the internal control system in a system of computer data processing 121

ЭКОНОМИЧЕСКАЯ ТЕОРИЯ

УДК 330.5.051

Л.Н. САФИУЛЛИН,

доктор экономических наук

Казанский (Приволжский) федеральный университет

Н.З. САФИУЛЛИН,

доктор экономических наук

Казанский (Приволжский) федеральный университет

Г.Н. ИСМАГИЛОВА,

кандидат экономических наук

Казанский (Приволжский) федеральный университет

Ю.Л. ОДИНЦОВА,

ассистент

Казанский (Приволжский) федеральный университет

НОВЫЕ ТЕЧЕНИЯ В ТЕОРИИ ОБЩЕСТВЕННОГО БЛАГОСОСТОЯНИЯ

Аннотация. Сформулирована актуальная проблема систематизации и анализа новых течений в теории общественного благосостояния. Роулзом предложены морально соответствующие предпочтения, позволяющие включить «социальную защиту» в общественное благосостояние на конституциональном уровне. Предложена гипотеза качественного роста общественного благосостояния, не связанная с перераспределением богатства, полученного на рынке. Поиск направлений устойчивого развития на основе стратегии инновационного прорыва, означающего повышение уровня качества всех благ, требует целостного взгляда на эволюцию теории благосостояния, как с учетом общих закономерностей ее развития, так и специфики возникновения на отдельных исторических этапах. С введением в ряде стран нового индекса «Валового национального счастья» (в работе далее ВНС), теория экономики благосостояния, совершив огромный виток исследований и затратив время, вновь возвращается к предварению идей классического утилитаризма. Проанализированы традиционные экономические показатели (например, ВВП) и альтернативные методы учета общественного благосостояния (Индекс демократии, индекс человеческого развития, индекс счастливой жизни).

Ключевые слова: новые течения, качественный рост, общественное благосостояние, экономика счастья, социальная защита, ВНС.

С момента появления экономической науки основным предметом её исследования было и остаётся благосостояние народов и людей. К учениям мыслителей древнего мира, представляющих собой единое целое данного предмета, вновь обратились в двадцатом столетии для изучения проблем общественного выбора с позиций справедливости, базирующихся на показателях общественного благосостояния.

Это направление исследования породило следующие концепции: утилитаристская (Д. Юм, А. Смит, И. Бентам и Дж. С. Милль) и «общественный договор» (Дж. Локк, Э. Кант, Ж.Ж. Руссо).

Впоследствии эти концепции были развиты и изложены в известных работах Нобелевского лауреата Дж. Харшаньи и Дж. Роулза, которые предполагают, что справедливым критерием

общественного благосостояния является тот, который выбрал бы рациональный человек, если бы судил «по справедливости». В этической системе, предложенной Роулзом, решения общества ориентированы на максимизацию благосостояния его беднейшего индивидуума. Такая концепция была названа роулзианской. Получена более гибкая форма функции общественного благосостояния, в рамках которой утилитарная функция благосостояния, подразумевающая полное безразличие общества к вопросам распределения доходов, рассматривается как частный случай. Предпринята попытка найти морально соответствующие предпочтения, связанная с проблемой агрегирования на конституционном уровне. Ресурсы, товары, права и т. д. не измеряются количественно, как это делается в соответствии с кардинальной теорией полезности, и не могут быть объединены в одно значение, что называется «социальной защитой» [3].

Профессором Сафиуллиным Л.Н. была выдвинута гипотеза качественного роста общественного благосостояния, заключающаяся в том, что повышение уровня качества ресурсов (производственных) и потребительских благ, возможно, является важным детерминантом роста общественного благосостояния, определяемого, в частности, как рост качественного «потребительского» и «производительского» излишков (по А. Маршаллу) на неоднородных рынках несовершенной конкуренции. В потребительские блага входят товары (материальные и не материальные) и услуги, в том числе такие, как здравоохранение, социальные защиты, образование и др. С опорой на данную гипотезу обосновано новое научное направление исследования качественного роста общественного благосостояния, состоящее в его анализе в условиях неоднородности рынков, основанное на обобщении теории «маршаллианского излишка» в трёхмерном пространстве переменных факторов цены, качества и объёма, позволившее обосновать новую функцию общественного благосостояния и концепцию его роста. Отличие этой гипотезы от известных подходов к общественному благосостоянию определяется её несвязанностью с перераспределением богатства, полученного на рынке.

Экономика счастья (конец 20-го в.). Многие эпохи общество признаёт важность категории «счастье». Томас Джефферсон ставил «стремление к счастью» на тот же уровень, что и уровень жизни и свободы в Соединенных Штатах [4]. Иеремия Бентам считал, что государственная политика должна пытаться максимизировать счастье, и он даже пытался оценить его «гедоническим исчислением». В 1972 г. В королевстве Бутан, в Гималаях, впервые вводится индекс счастья. Король Бутана объявляет, что «отныне прогресс страны будет измеряться нетрадиционно – ни в величинах ВВП, а при помощи нового показателя – Валового национального счастья» (в работе далее ВНС). Теория экономики благосостояния, совершив огромный виток исследований и затратив время, вновь возвращается к предварению идей классического утилитаризма. Очевидно, ответ на данный вопрос связан с актуальной проблемой определения и анализа этапов развития общественного благосостояния и его теорией измерения.

Экономика счастья является теорией, изучающей благосостояние страны путем объединения экономических и психологических методов. Экономика счастья рассматривает детерминанты удовлетворенности жизнью с помощью опросов, тем самым объединяя микро- и макроэкономику. В результате возникают многочисленные средние показатели, такие как функция полезности [3], с субъективной удовлетворенностью жизнью с одной стороны, и статистическими детерминантами – с другой.

Данная научная школа надеется изменить способ управления и перенаправить распределение ресурсов в свете эмпирических данных. Они бросают вызов классической экономической теории по двум вопросам:

1) ставят под сомнение принцип рационализации максимальной полезности экономического человека;

2) ставят под сомнение определение социальных показателей бюрократической элиты и использование непроверенных предположений о детерминантах счастья.

Очевидно, что после долгого пути экономика благосостояния вернулась к классической

цели Бентама «наибольшее счастье для наибольшего числа людей».

Социальные показатели, а также ВВП являются объективными показателями. Но основная идея экономики счастья состоит в соотношении объективных данных с субъективной категорией «счастье». Социальные показатели определяются представителями высшей администрации, которые не учитывают асимметричность информации [3]. Показатели, как только они будут установлены, носят нормативный характер и оказывают влияние на политику. Поэтому необходимо с помощью опросов проверять связь между индикаторами и субъективным благополучием. Наиболее важным (и спорным) результатом является то, что средняя удовлетворенность жизнью нации, вероятно, возрастает по логарифмической функции абсолютного дохода (а не линейно, как предполагается в традиционной экономике), парадокс Истерлина. Логарифмический рост удовлетворенности жизнью соответствует наблюдениям Госсена в области убывающей предельной полезности благосостояния.

Показатель удовлетворенности и индекс счастливой жизни являются попыткой показать среднее значение самостоятельной оценки индивидами своего личного уровня счастья (субъективная удовлетворенность жизнью) в различных странах. Это пример недавней тенденции использования прямой оценки счастья с помощью таких методов, как опрос для изучения их личного уровня счастья, в качестве альтернативы традиционному ВВП или ВНП.

Интересный эксперимент проходит в Бутане, в единственной стране, которая заменила ВВП валовым национальным счастьем.

История экономики благосостояния подтверждает следующую гипотезу:

Математические модели экономики благосостояния чрезвычайно полезны – как предмет исследования для экономистов.

Основные выводы из полученных эмпирических данных:

1. На биологическом уровне у людей есть свои предпочтения, но людьми на культурном уровне движут, скорее, традиции, нежели собственные предпочтения.

2. Поведение систематически преднамеренно и ошибочно отклоняется от максимизации счастья. Иногда мораль исчисляется с помощью оценки стоимости субъективного благополучия, но иногда индивиды бездумно принимают решения. Следовательно, предположение, что самостоятельный выбор человека того или иного результата принесёт ему максимальную полезность, не имеет научного доказательства. Однако данный вывод не случаен, он основан на том факте, что теория экономических решений строится на специальных психологических предположениях, которые относятся, в первую очередь, к формальным основаниям. Они удобны потому, что они гарантируют внутреннюю согласованность и аналитическую универсальность, что делает их поддающимся количественному анализу. Аналогичным образом, в контексте потребления, экономика благосостояния опирается на выводы, сделанные на основе случайной выборки, о принятии решений индивидуального потребления и его мотивации.

Экономический человек является неточным описанием поведения человека. Экономика благосостояния должна быть пересмотрена в свете эмпирических исследований. Все важные теории в этой области (в частности, теория общего равновесия) зависят от соотношения между поведением и благополучием через предпочтение.

Фундаментальная критика традиционной экономики благосостояния базируется на том, что социальное обеспечение не должно быть ограничено экономическими показателями. Социальные показатели, такие как материальное обеспечение, политическая свобода, социальная справедливость, правовое обеспечение и здравоохранение имеют большое значение для социального благополучия. Все эти показатели ставят под сомнение ранжирование уровня стран исходя из ВВП.

Альтернативой является:

1) перечень, который сочетает в себе показатели политической свободы, правовой безопасности и социальной справедливости (Индекс демократии);

2) индекс человеческого развития. Он публикуется Программой развития ООН, сочетая

в себе уровень жизни с продолжительностью жизни, уровнем грамотности взрослого населения и уровнем школьного образования;

3) традиционные экономические показатели (такие, как ВВП) не учитывают эксплуатацию природных ресурсов и, следовательно, позволяют не измерять увеличение издержек для будущих поколений. Недавно предложенной альтернативой для ВВП является индикатор «подлинный прогресс» (GPI) [7].

Литература

1. *Braun A.* Gross National Happiness in Bhutan: A Living Example of an Alternative Approach to Progress // *Social Impact Research Experience Journal (SIRE)* // Wharton School. – 2009. – 139 с.
2. *Kleinewefers Henner.* Einführung in die Wohlfahrtsökonomie: Theorie - Anwendung – Kritik, 2008. – 309 с.
3. *Джефферсон Т.* Автобиография. Заметки о штате Виргиния. – Ленинград: Наука, 1990. – Серия: Памятники исторической мысли, 2011. – 317 с.
4. *Сафиуллин Л.Н.* Общественное благосостояние в условиях неоднородности рынков. – Казань: Изд-во Казанск. ун-та, 2006. – 269 с.
5. *Сафиуллин Л.Н., Сафиуллин Н.З.* Качественная основа роста общественного благосостояния // *Вестник СПГАУ.* – 2006. – № 3. – С. 15–17.
6. *Braun A.* Gross National Happiness in Bhutan: A Living Example of an Alternative Approach to Progress // *Social Impact Research Experience Journal (SIRE)* // Wharton School. – 2009. – 139 с.
7. *Talberth J., Cobb C., Slattery N.* The Genuine Progress Indicator 2006: A tool for sustainable development. Oakland, CA: Redefining Progress, 2007. – 33 с.
8. *Steptoe A., Deaton A., Stone A.A.* Subjective wellbeing, health and ageing // *The Lancet.* – № 385 (9968), 2015. – P. 640–648.
9. *Deaton A.* The Threat of Inequality // *Scientific American.* – 2016. – № 315 (3). – P. 48–53.
10. *Rehdanz K., Maddison D.* Climate and happiness // *Ecological Economics.* – 2005. – № 52(1). – P. 111–125.
11. *Hoff K., Stiglitz J.E.* Recent research in behavioral economics has broadened our understanding of how individuals make choices // *Journal of Economic Behavior & Organization.* – 2016. – № 126. – P. 25–57.
12. *Stiglitz J.E.* How to restore equitable and sustainable economic growth in the United States // *American Economic Review.* – 2016. – № 106 (5). – P. 43–47.
13. *Stiglitz J.E.* Inequality and Economic Growth // *Political Quarterly.* – № 86. – P. 134–155.

Информация об авторах

Сафиуллин Ленар Наилевич, доктор экономических наук, профессор, кафедра экономической методологии и истории, Институт управления, экономики и финансов, Казанский (Приволжский) федеральный университет.

Сафиуллин Наиль Закирович, доктор экономических наук, профессор кафедры экономической методологии и истории, Институт управления, экономики и финансов, Казанский (Приволжский) федеральный университет.

Исмагилова Гульнара Наилевна, кандидат экономических наук, доцент, кафедра экономической методологии и истории, Институт управления, экономики и финансов, Казанский (Приволжский) федеральный университет.

E-mail: gismagilova_85@mail.ru

Одинцова Юлия Леонидовна, ассистент, кафедра экономической методологии и истории, Институт управления, экономики и финансов, Казанский (Приволжский) федеральный университет.

E-mail: yulyaodintsova@mail.ru

NEW TRENDS IN THE THEORY OF SOCIAL WELFARE

L.N. SAFIULLIN,

*Doctor of Economic Sciences, Full Professor,
Kazan (Volga Region) Federal University,*

N.Z. SAFIULLIN,

*Doctor of Economic Sciences, Full Professor,
Kazan (Volga Region) Federal University,*

Y.L. ODINTSOVA,

*Assistant Professor,
Kazan (Volga Region) Federal University,*

G.N. ISMAGILOVA,

*Candidate of Economic Sciences, Associate Professor
Kazan (Volga Region) Federal University*

Annotation. We formulate the actual problem of systematization and analysis of new trends in the theory of social welfare. Rawls offered morally appropriate preferences, allowing to include “social protection” in the public welfare at the constitutional level. We suggest a hypothesis of qualitative growth of social welfare not connected with redistribution of the wealth received in the market. The search for sustainable development directions based on the innovation breakthrough strategy, which means raising the level of quality of all goods, requires a holistic view of the evolution of welfare theory, both taking into account the general laws of its development and the specifics of emergence at certain historical stages. With the introduction of a new index of “Gross National Happiness” (in the work GNH) in a number of countries, the theory of the welfare economy, having completed a huge round of research and having spent time, returns again to the forewarning of the ideas of classical utilitarianism. We analyze traditional economic indicators (e.g. GDP) and alternative methods of accounting for public welfare (the Democracy Index, the Human Development Index, the index of a happy life).

Keywords: new trends, qualitative growth, social welfare, happiness economy, social protection, GNH.

References

1. Adler Braun A. Gross National Happiness in Bhutan: A Living Example of an Alternative Approach to Progress. *Social Impact Research Experience Journal (SIRE)*, Wharton School 9-1-2009.
2. Kleinewefers Henner Einführung in die Wohlfahrtsökonomie: Theorie Anwendung. Kritik, 2008 (309 pp.).
3. Jefferson T. *Autobiography. Notes on the state of Virginia*. Compilation and general edition by L.L. Fursenko. Nauka, Leningrad, 1990. Series *Monuments of historical thought*, 2011 (317 pp.).
4. Safiullin L.N. *Social welfare in conditions of heterogeneity of markets*. Kazan University Press, Kazan, 2006 (269 pp.).
5. Safiullin L.N., Safiullin N.Z. Quality based on the growth of social welfare. *Journal of SPGEU*, № 3 (2006), pp. 15–17.
6. Adler Braun A. Gross National Happiness in Bhutan: A Living Example of an Alternative Approach to Progress. *Social Impact Research Experience Journal (SIRE)*, Wharton School, 2009 (139 pp.).
7. Talberth J., Cobb C., Slattery N. *The Genuine Progress Indicator 2006: A tool for sustainable development*. Redefining Progress, Oakland, CA, 2007 (33 pp.).
8. Steptoe A., Deaton A., Stone A.A. Subjective well-being, health and ageing. *The Lancet*, vol. 385, № 9968 (2015), pp. 640–648.
9. Deaton A. The Threat of Inequality. *Scientific American*, vol. 315, № 3 (2016), pp. 48–53.
10. Rehdanz K., Maddison D. Climate and happiness. *Ecological Economics*, vol. 52, № 1 (2005), pp. 111–125.
11. Hoff K., Stiglitz J.E. Recent research in behavioral economics has broadened our understanding of how individuals make choices. *Journal of Economic Behavior & Organization*, № 126 (2016), pp. 25–57.
12. Stiglitz J.E. How to restore equitable and sustainable economic growth in the United States American Economic Review, vol. 106, № 5 (2016), pp. 43–47.
13. Stiglitz J.E. Inequality and Economic Growth. *Political Quarterly*, № 86, pp. 134–155.

РЕГИОНАЛЬНАЯ ЭКОНОМИКА

УДК 338.24

Л.Х. КАШАПОВА,

*Первый заместитель руководителя Исполнительного комитета
Чистопольского муниципального района по экономическим вопросам*

АНАЛИЗ СТРАТЕГИИ СОЦИАЛЬНО-ЭКОНОМИЧЕСКОГО РАЗВИТИЯ Г. КАЗАНИ ДО 2030 Г.

Аннотация. В статье приведен анализ Стратегии социально-экономического развития г. Казани до 2030 г. с целью структурирования ее содержания, анализа перспектив развития столицы Республики Татарстан, определения общественно значимых целей развития муниципалитета, исходя из объективных внутренних и внешних условий, с учетом публичных приоритетов (мнения граждан и организаций, представляющих интересы различных слоев местного сообщества, высказанного на различных дискуссионных и проектных площадках) выработки обобщенного, взвешенного «видения» будущего муниципального образования, определения административных мер и средств, которые позволят мобилизовать ресурсы и активность общественного и предпринимательского сектора для достижения установленных целей. Также рассмотрены и структурированы приоритеты среди возможных регулирующих мер для инвестиционной, социальной, экологической политики, муниципальных программ, градостроительства, бюджетного планирования. Определены роль и место мероприятий, проектов, программ, которые, по существу, являются «стратегическими», то есть имеют значимое для успешной реализации стратегии среднесрочное и долгосрочное воздействие на развитие г. Казани и ликвидацию негативных тенденций, что нашло отражение в основном принципе формирования стратегии – ориентации на повышение качества жизни граждан до 2030 г.

Ключевые слова: стратегия, стратегическая цель, направления стратегии, реализация стратегии, эффективность стратегии.

Актуальность темы статьи обусловлена тем, что в России практика разработки и реализации стратегий социально-экономического развития муниципальных образований имеет короткую историю, соответственно, актуальной является задача совершенствования механизма стратегического управления развитием муниципальных образований в регионах [2].

Формирование различных региональных и муниципальных стратегий развития активизировалось в России после кризиса 2008–2009 гг. [1]. Регионы ощущают возросший риск зависимости от федерального центра, у которого, с одной стороны, не осталось заметных ресурсов для их поддержки, с другой – нет четко сформулированной и донесенной до региональных элит и населения долгосрочной стратегии [5]. Это создало стимулы для более сильных реги-

онов, располагающих дополнительными ресурсами и адекватной управленческой командой, активизировать поиск собственного варианта экономической политики, потенциально способной ускорить темпы роста. Такие региональные стратегии ориентированы на максимально возможное использование доступных им финансовых и административных ресурсов федерального центра, но, по существу, достаточно независимы от общенациональных концепций и программ, разрабатываемых в Москве [3].

В Республике Татарстан накоплен успешный опыт территориального планирования. Республика Татарстан выступила в числе регионов-первопроходцев в области разработки стратегий социально-экономического развития муниципальных районов. При разработке стратегий развития муниципальных районов

(городских округов) должно было осуществляться их согласование с муниципальными районами (городскими округами), входящими в одну экономическую зону [4].

Для реализации инновационно- и социально-ориентированного сценария пространственного развития Республики Татарстан, ее экономического потенциала, опирающегося на точки роста, принципиально важно было решить задачу централизованной разработки муниципальных стратегий до 2030 г., синхронизированных с республиканской Стратегией-2030.

Анализ Стратегии социально-экономического развития г. Казани до 2030 г. целесообразно проводить в разрезе целей, задач, а также инструментария для реализации целей и задач Стратегии.

Главная стратегическая цель: «Казань 2030-го года – это динамичный город устойчивого экономического роста и широких возможностей, лидер полюса роста Волга-Кама. Казань – территория здоровья, удобный для жизни город активных, ответственных и креативных горожан, открытой власти и безопасной городской среды. Город, куда хочется приехать и где интересно жить каждый день».

Как и Стратегия Республики «Татарстан-2030», документ структурирован в разрезе трех приоритетов и семи направлений конкуренции. Главная стратегическая цель – соответствовать той роли, которая отведена Казани в стратегии республики: быть драйвером перемен, локомотивом движения республики к «умной» экономике, ведущим российским центром научно-образовательной, инновационной и финансовой деятельности.

В стратегии сформулировано 18 целей, которые разбиты по 7 направлениям конкуренции, в соответствии с заданными стратегией республики ориентирами. Для их достижения предложены 42 задачи, по каждой из которых определены краткосрочные и долгосрочные направления действий, по самым важным из них нами установлены индикаторы для контроля их выполнения.

Стратегия г. Казани-2030 сконцентрирована на трех направлениях: человеческий капитал, пространство и экономика.

На первом месте – раздел, посвященный привлечению и формированию человеческого капитала.

Здоровье и здоровый образ жизни – один из важнейших приоритетов современного человека. А наличие здоровой городской среды – важнейшее конкурентное преимущество города.

Цель проекта: превратить к 2030 г. Казань в «территорию здоровья», в соответствии с передовыми стандартами качества жизни и критериями Всемирной организации здравоохранения, формирование здоровьесберегающего поведения.

Основная задача – довести долю населения, систематически занимающихся физической культурой и спортом до 50 %, продлить период активного долголетия, увеличить продолжительность жизни до 76 лет.

Следующее направление стратегии – формирование комфортного жизненного пространства и современной городской среды. Ключевыми факторами конкуренции городов за человека сегодня являются комфортная среда и включенность в международные сети.

В стратегии запланировано создание единого зеленого пешеходного каркаса и изменение городских приоритетов – от частного автомобиля в сторону комфортного общественного транспорта. Доля площади зеленых насаждений в общей площади городских земель должна быть доведена до 40 %.

Казань состоит из семи районов, каждый из которых имеет свою специфику. При постановке целей и задач на 30-й год был сделан упор на модель полицентричного города. Помимо ухоженного центра надо создать еще сеть локальных подцентров, а также продолжить работу по выводу из исторического центра промышленных предприятий.

Основу экономики Казани сегодня составляют крупные предприятия, вместе с тем значительным становится вклад малого и среднего бизнеса в городскую экономику.

Экономика будущего будет двигаться в сторону небольших диверсифицированных производств, активно использующих современные технологии и практики управления, производящих инновационную продукцию с высокой долей добавленной стоимости, работающих на

принципах самозанятости. К 2030 г. город должен предложить предпринимателям простые, понятные и полностью прозрачные правила и стандарты работы.

В результате, к 2030 г. прогнозируется увеличение объема инвестиций в экономику города в два раза, доля малого и среднего предпринимательства в валовом территориальном продукте вырастет до 50 %, доля выпуска инновационной продукции до 30 %, а объем туристического потока до 5 млн человек.

Обеспечение выполнения положений Стратегии будет связано с контролем реализации Плана мероприятий и муниципальных целевых программ. При этом должны быть обеспечены взаимосвязь и регулярное скоординированное обновление Стратегии, Плана мероприятий и муниципальных целевых программ. Таким образом, Стратегия социально-экономического развития г. Казани до 2030 г. синхронизирована с целями и задачами Стратегии-2030 Республики Татарстан.

Следует сказать несколько слов об опыте некоторых европейских стран по поводу организации и реализации наиболее значимых аспектов стратегического планирования. В историческом контексте каждое государство Европы обозначило подходы к системе территориального стратегического планирования. По мнению автора, наиболее показательным является опыт Франции и Италии. Стоит отметить, что итальянские специалисты в сфере проектирования и планирования пришли к выводу, что если бы стратегическое планирование было бы меньше подвержено политическому влиянию и к стратегическим планам не предъявлялось столько технических требований, то стратегическое планирование было бы эффективным средством для органов государственной власти в руководстве городскими преобразованиями, позволяющим вызвать интерес у местных производителей и обеспечить их участие в планировании стратегического развития территорий [6].

Обязательным является привлечение граждан к формированию, реализации и коррекции стратегических планов муниципальных образований. Только при условии открытости стратегического планирования для населения

стратегический план становится инструментом восстановления общественного контроля городских преобразований и подготовки «строительства» городских учреждений, что способствует большей интеграции [7].

Для оценки эффективности реализации стратегии также должно учитываться мнение жителей муниципалитета [8], поскольку миссия или генеральная цель стратегического развития территории должна способствовать повышению качества жизни на ней [9].

Литература

1. *Зубаревич Н.* Регионы России: неравенство, кризис, модернизация. – М.: Независимый институт социальной политики, 2010. – С. 160.
2. *Сироткина Н.В., Ахенбах Ю.А.* Научно-производственные кластеры: теория и практика управления российскими регионами. – Воронеж: Научная книга, 2012. – 533 с.
3. *Смирнов В.В.* Эффективное социально-экономическое развитие региона: парадигма и концепция // Проблемы теории и практики управления. – 2009. – № 9. – С. 55–65.
4. *Багаутдинова Н.Г., Глебова И.С., Панасюк М.В., Юсупова И.В.* Стратегические направления социально-экономического развития муниципальных образований: опыт Республики Татарстан. – Казань: Изд-во Казан. ун-та, 2016. – С. 115–119.
5. *Мясникова Т.А.* Теоретико-методологические положения и методическое обеспечение стратегирования социально-экономического развития муниципальных образований в регионах России: автореф. дис. ... д-ра эконом. наук.
6. *Balducci A.* Le nuove politiche della governance urbana // In Territorio. – 2000. – № 13. – P. 7–15.
7. *Godet M.* Scerari e gestione strategica (Prospective et planification stratégique) // Edizione italiana a cura di Antonio Mortelli; Prefazione all'edizione inglese di H. Igor Ansoff. IPSOAS Scuola d'Impresa, 1990. – 347 p.
8. *Jourdan G.* Le système de planification français au défis de la cohérence territoriale et du développement durable // Politiques publiques, Action politique, Territoires (PACTE). Institut d'Études Politiques [IEP]. Grenoble – CNRS: UMR5194. Université Pierre-Mendès-France–Grenoble II. Université Joseph Fourier–Grenoble I. halshs-00374354, version 1. 8, Apr 2009.
9. *Pinson G., Santangelo M.* La planification stratégique: vecteur ou substitut à l'intégration métropolitaine? un détour par l'Italie // Gouverner les métropoles: enjeux et portraits des expériences sur quatre continents, Robertson, Mélanie, 2007. – P. 125–150.

Информация об авторе

Кашапова Лейсан Хамзевна, первый заместитель руководителя Исполнительного комитета Чистопольского муниципального района по экономическим вопросам.

E-mail: L.Kashapova@tatar.ru

L. KASHAPOVA,
First Deputy Head of the Executive Committee on economic issues
Chistopol Municipal District

ANALYSIS OF THE SOCIAL AND ECONOMIC DEVELOPMENT STRATEGY OF KAZAN BY 2030

Abstract. The article presents an analysis of the strategy of social and economic development of Kazan until the year 2030. The purpose of this analysis is to structure the content of this strategy and identify the prospects of development of the capital of the Republic of Tatarstan determining socially significant objectives for the development of the municipality on the basis of objective internal and external conditions, taking into account public priorities (according to citizens' opinions and associations representing various segments of the local community expressed at various discussion and project sites) to develop a generalized weighted "vision" of the municipality, determining the administrative measures and means that would mobilize the resources and activity of the public and the business sector to achieve its goals. Also, we consider and structure priorities among the possible regulatory measures for investment, social, environmental, policy, municipal programs, urban planning, and budget planning. We define the role and place of activities, projects, programmes which are essentially "strategic", i.e. are significant for a successful implementation of the strategy for a middle- and long-term impact on the development of Kazan and the elimination of negative tendencies reflected in the basic principle of formation of the strategy: orientation to improving the quality of citizens' life by 2030.

Keywords: strategy, strategic objective, strategy, implementation of a strategy, strategy effectiveness.

References

1. Zubarevich N. (2010). *Russian Regions: Inequality, Crisis and Modernization*. Independent Institute for Social Policy, Moscow, 2010. [In Russian]
2. Sirotkina N.V. *Scientific and industrial clusters: theory and practice of management of the Russian regions* / N.V. Sirotkina, J.A. Achenbach. Publishing and printing center "Science book", Voronezh, 2012 (533 pp.).
3. Smirnov V. Effective socio-economic development of the region: the paradigm and the concept. *Problems of the Theory and Practice of Management*, № 9 (2009), pp. 55–65.
4. Bagautdinov N.G., Glebova I.S., Panasyuk M.V., Yusupov V.I. Strategic directions of socio-economic development of municipalities: the experience of the Republic of Tatarstan. Kazan University Press, Kazan, 2016, pp. 115–119.
5. Myasnikova T.A. Theoretical-methodological concepts and methodical support of strategies for socio-economic development of municipal formations in the regions of Russia. PhD thesis abstract.
6. Balducci A. Le nuove politiche della governance urbana. *Territorio*, № 13 (2000), pp. 7–15.
7. Godet M. *Scerari e gestione strategica (Prospective et planification stratégique)*. Edizione italiana a cura di Antonio Mortelli; Prefazione all'edizione inglese di H. Igor Ansoff. IPSOAS Scuola d'Impresa, 1990 (347 pp.).
8. Jourdan G. Le système de planification français au défi de la cohérence territoriale et du développement durable. Politiques publiques, Action politique, Territoires (PACTE). Institut d'Études Politiques [IEP], Grenoble – CNRS: UMR5194. Université Pierre-Mendès-France – Grenoble II. Université Joseph Fourier – Grenoble I. halshs-00374354, version 1 (8 Apr. 2009).
9. Pinson G., Santangelo M. La planification stratégique: vecteur ou substitut à l'intégration métropolitaine? Un détour par l'Italie. *Gouverner les métropoles: enjeux et portraits des expériences sur quatre continents*. Collin, J.-P., Robertson M. (eds.), 2007, pp. 125–150.

ЭКОНОМИКА И УПРАВЛЕНИЕ НАРОДНЫМ ХОЗЯЙСТВОМ

УДК 338.46

Д.Х. ГАЛЛЯМОВА,
доктор экономических наук
Казанский (Приволжский) федеральный университет,

Р.И. ГИЛЬМАНОВА,
кандидат экономических наук
Казанский (Приволжский) федеральный университет

НЕФТЕГАЗОВЫЙ АПСТРИМ СЕКТОР ЭКОНОМИКИ РОССИИ (ЧАСТЬ 1): АНАЛИТИКА РЫНКА ГЕОЛОГОРАЗВЕДОЧНЫХ РАБОТ

Аннотация. Нефтегазовый апстрим сектор экономики любой страны обеспечивает необходимый уровень добычи и транспортировки нефти и газа, является информационной основой экологической безопасности на суше, море и в недрах при добыче нефти и газа. По мнению аналитиков, за последнее десятилетие ситуация в данном секторе в РФ стала по-настоящему опасной – риск полного вытеснения российских компаний оказался очень высок. Поэтому анализ данного сектора российской экономики крайне важен и необходим для построения стратегического вектора развития отрасли. При этом следует анализировать каждый из апстрим секторов, так как анализ рынка геологоразведочных работ (ГРР) показал, что данный рынок сильно концентрирован и по заказчикам, и по подрядчикам. Основными заказчиками ГРР являются крупнейшие недропользователи РФ. Перспективными направлениями сейсморазведки в РФ являются разведка шельфовых месторождений и разведка месторождений Восточной Сибири. При этом, на сегодняшний момент, происходит вытеснение 2D-сейсморазведки услугами по 3D-сейсморазведке, так как этот метод обеспечивает более точную и полную информацию о месторождении. В среднем же стоимость кв. км 3D-сейсморазведки в 5 раз выше стоимости 2D.

Ключевые слова: нефтегазосервисный апстрим сектор экономики, геофизический сервис, геологоразведочные работы, 2D-сейсморазведка и 3D-сейсморазведка.

На сегодняшний момент в России сложилась ситуация, когда отечественный нефтегазосервис находится на грани выживания. Причин этому несколько: 1) высокая фондоизношенность оборудования при высокой кредитной нагрузке для его модернизации; 2) технико-технологическое превосходство иностранных компаний и, как следствие, низкая конкурентоспособность отечественных предприятий; 3) высокая налоговая нагрузка на нефтедобывающие компании, которые вследствие этого начинают сокращать затраты на разведку полезных ископаемых. Все это – последствия допуска на рынок нефтегазосервиса РФ иностранных компаний¹. Отметим, что нефтегазовый сектор экономики

является информационной основой экологической и экономической безопасности на суше, море и в недрах при добыче нефти и газа любой страны. Для преодоления кризиса в отрасли необходимо, по мнению большинства аналитиков и собственников компаний, оказать существенную государственную поддержку отечественным предприятиям.

Однако рассмотрим сущность и структуру нефтесервиса в целом и его состояние в РФ на сегодняшний момент.

В международной практике [7] нефтегазовая отрасль разделяется на три хронологических сектора: 1) апстрим (сектор разведки и добычи); 2) мидстрим (сектор включает транспортировку и маркетинг оптовых продуктов (товар-сырец)); 3) даунстрим (сектор занимает-

¹ При СССР был полный запрет на присутствие иностранных компаний в сфере ресурсодобычи.

ся переработкой сырой нефти и/или природного газа, транспортировкой до пунктов реализации, а также реализацией или распределением полученных продуктов). Однако ни один из вышеуказанных секторов отрасли не способен функционировать без сервисных услуг. Условно говоря, нефтегазовая отрасль – это переплетение товарного рынка и рынка услуг, причем утверждать, что товарный рынок преобладает над рынком услуг, можно только с большими ограничениями, так как, например, без геофизических сервисных услуг добыча нефти и газа невозможна.

В международной практике при делении нефтегазовой отрасли на апстрим, мидстрим, даунстрим, сервисный сектор рассматривают отдельно (рис. 1), причем структура деления на блоки неоднородна. Аналитические агентства¹ рассматривают разное количество сегментов.

Некоторые аналитические компании к рынку нефтесервисных услуг относят производство нефтегазового бурового и эксплуатационного оборудования, что некорректно с точки зрения теории мировой экономики, так как рынок услуг должен быть отделен от рынка товаров [1], с чем автор согласен, однако следует выделить тот факт, что без специализированного оборудова-

ния и программных продуктов оказывать нефтесервисные услуги невозможно.

По оценочным прогнозам Deloitte&Touche CIS, в 2015 г. объем нефтесервисного рынка РФ должен был увеличиться до 27,5 млрд долларов – это на 6 % больше, чем в 2014 г. [2]. Доля геофизических услуг в этом объеме составляет примерно 15 %. В отличие от других видов сервиса функция геофизики состоит в обеспечении государства и недропользователей надёжной, качественной информацией о ресурсной базе по углеводородам на суше и шельфе, эффективности бурения и ремонта скважин, качестве разработки месторождений нефти и газа, достигнутом коэффициенте извлечения нефти и т. д. [3, 10, 14, 16, 17, 18].

Все компании, работающие на геофизическом апстрим рынке России, можно разделить на следующие группы:

1) подразделения вертикально интегрированных нефтяных компаний (ВИНК), например ООО «Газпромнефть-Нефтесервис» (ПАО «Газпром нефть» [12]), ООО «ТНГ-Групп» (ООО «ТаграС-Холдинг»), ООО «Газпром Георесурс» (ПАО «Газпром»);

2) крупные российские сервисные компании, в том числе с участием иностранного капитала (IG Seismic Services (IGSS) – компания, занимающаяся сейсморазведкой на суше и в транзитной зоне. IGSS образована такими

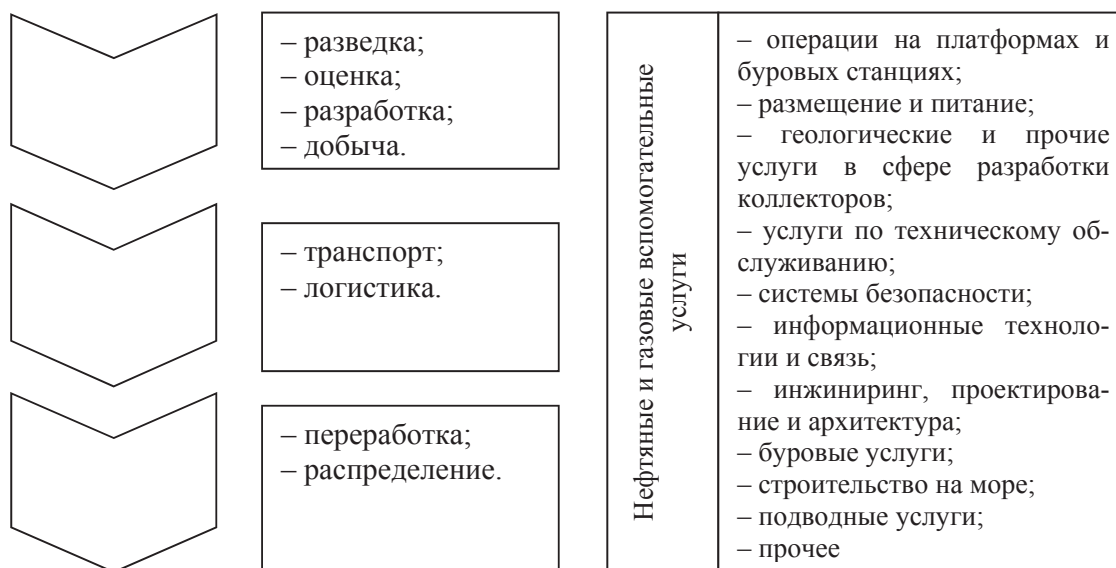


Рис. 1. Секторы нефтегазовой отрасли с сервисными услугами

компаниями, как Геотэк-Холдинг, Интегра и Schlumberger);

3) крупные международные компании (например, Шлюмберже / Schlumberger, Халибёртон / Halliburton);

4) малые и средние сервисные компании, в том числе акции которых частично или полностью принадлежат Российской Федерации (АО «Росгео» (или Росгеология) – в соответствии с Указами Президента РФ компания объединяет 53 геологоразведочных предприятия и охватывает практически все нефтегазоносные провинции РФ.

При этом малые и средние компании чаще всего специализируются либо на полевой геофизике, либо на промысловой. Чего не скажешь о крупных компаниях, которые оказывают и промысловые, и разведочные сервисные услуги.

Геофизический апстрим сервис состоит из двух крупных блоков со своими специфичными методами исследований: 1) полевая геофизика, 2) промысловая геофизика (рис. 2).

Объектом детального изучения данной статьи является рынок полевой геофизики [8], который также называют «рынком геологоразведочных работ», «рынком сейсмических исследований», по причине того, что к анализу чаще всего берутся данные по 2D- и 3D-сейсмоработам (далее СРР).

Основными заказчиками геологоразведочных работ являются недропользователи, имеющие лицензию на добычу полезных ископаемых. По данным Минприроды, в 2014 г. на геологоразведку в России было потрачено 290,7 миллиарда рублей, из которых 255 миллиардов были инвестированы недропользователями (табл. 1), 35,7 миллиарда поступили из федерального бюджета (из них на долю ГРР в сфере нефти и газа пришлось 16,4 миллиарда рублей) [4].

Представленные выше компании являются крупнейшими недропользователями РФ. Объем их заказов составляет порядка 80 % от общего объема рынка.

За последние десять лет объем 2D-разведки упал на 35 %, а объем 3D вырос на 40 % (табл. 2), при этом стоимость работ и по 2D и по 3D постепенно увеличивается. В среднем стоимость кв. км 3D-сейсморазведки в 5 раз выше стоимости 2D из-за сложности технологии.

В РФ есть два направления пополнения таких сырьевых ресурсов, как нефть и газ: 1) разведка и освоение новых месторождений; 2) прирост запасов за счет увеличения доли извлекаемых запасов. Первое напрямую зависит от интенсивного и экстенсивного роста нефте-сервисных услуг как на суше, так и на шельфе. Согласно имеющимся прогнозам [5], на период до 2035 г. главными районами прироста кон-



Рис. 2. Структура геофизического апстрим сервиса

Таблица 1

Объем заказов по геологоразведке по недропользователям РФ в 2014 г.

	Сейсморазведка 2D, тыс. пог. км.	Сейсморазведка 3D, тыс. кв. км.
ПАО «Газпром»	0,3	20
ОАО НК «Роснефть»	2	9
ОАО «Лукойл»	6,22	6,48
ОАО АНК «Башнефть»	2,76	2,78
ОА «Сургутнефтегаз»	3,5	2,1
ОАО «НОВАТЭК»	0	0,83

Источник: данные компаний.

Таблица 2

Динамика рынка сейсморазведки РФ по объему исследований и их стоимости за 2005–2014 гг.

год	Объем		Цена	
	2D, тыс. пог. км	3D, кв. км	2D тыс. руб за 1 пог. км	3D тыс. руб. за 1 кв. км
2005	88	18	92,84	728,40
2006	77	20	81,77	645,65
2007	76	25	78,57	690,79
2008	75	22	125,2	614,86
2009	53	22	74,37	664,75
2010	56	32	93,94	674,42
2011	40	33	115,07	684,31
2012	46	34	147,32	757,81
2013	54	40	177,36	812,33
2014	57	43	234,36	1056,55

Источник: отчеты ВНИГНИ и RPI, данные компаний.

тинентальных запасов нефти и газа останутся Западно-Сибирская, Лено-Тунгусская, Прикаспийская, Тимано-Печорская и Волго-Уральская нефтегазоносные провинции. При этом по структуре СРР в России, 2D-сейсморазведка преобладает на территории Восточной Сибири, а 3D-сейсморазведка – на территории Восточной Сибири (рис. 3).

Согласно «Прогнозу НТР отраслей ТЭК России до 2035 г.» [5], успешность геологоразведки на шельфе существенно (на 20–30 %) ниже, чем на суше, а ее стоимость в несколько раз выше. В последние годы наблюдался небывалый рост объемов сейсморазведки на российском шельфе [9], особенно 3D. В 2013 г. рост относительно 2012 г. составил около 100 %, а

в 2014 г. объем проведенных работ вырос еще на 50 %. В 2015–2016 гг. на российском шельфе планировался ежегодный объем сейсморазведки примерно в 20 тыс. кв. км и более 30 тысяч пог. км 2D [6]. Как и на суше, основными держателями шельфовых лицензий являются ПАО «Газпром» и ОАО НК «Роснефть».

В последние несколько лет в сфере ГРР наибольший объем работ приходился на три компании: IGSS (в лице ПАО «ГЕОТЕК Сейсморазведка»), ООО «ТНГ-Групп» и ОАО «Башнефтегеофизика». Однако преобразование АО «Росгелогия» (вливание ряда нефтесервисных компаний в структуру холдинга) в ближайшее время позволит холдингу выйти на первые позиции на рынке ГРР (табл. 3).

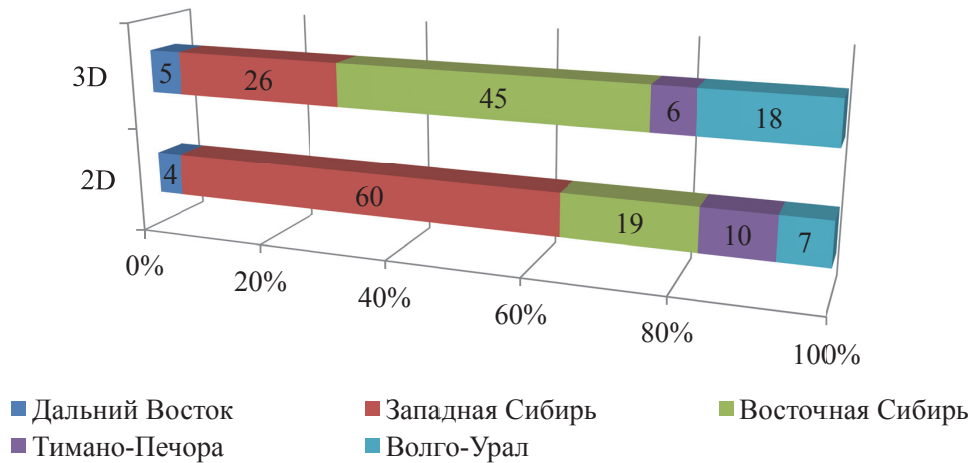


Рис. 3. Доля регионов в общем объеме сейсморазведки в РФ, 2014 г.
Источник: обработано автором на основе отчета RPI

Таблица 3

Производственные мощности крупнейших сервисных компаний РФ,
оказывающих ГРП в 2014 г.

	IGSS		АО «Росгеология»	ООО «ТНГ-Групп»	ОАО «Башнефте- геофизика»
	всего	в т. ч.: ПАО «ГЕОТЕК Сейсморазведка»			
численность персонала	12 845			9280*	6 290
Сейсморазведка 2D, пог. км.	12 199	6 320	18205	2600*	4 209
Сейсморазведка 3D, кв. км.	9 280	3 127	4618	9000*	5 174
Выручка от продаж (без НДС, акцизов), млрд руб.	19,6	8,3	9,7*	20,3	11,3
Чистая прибыль (убыток), млрд руб.	- 2,4	3,1	0,29*	-0,3	1,4

* по холдингу

Источник: данные компаний.

Таким образом, можно сделать вывод, что на сегодняшний момент состояние и структура российского апстрим нефтесервиса таковы:

Происходит вытеснение 2D-сейсморазведки услугами по 3D-сейсморазведке, так как этот метод обеспечивает более точную и полную информацию о месторождении.

Основным направлением сейсморазведки в РФ являются: а) разведка шельфовых месторождений; б) разведка месторождений Восточной Сибири.

Рынок геологоразведки сильно концентрирован и по заказчикам/недропользователям

(ПАО «Газпром», ОАО НК «Роснефть»), и по подрядчикам (IGSS (в лице ПАО «ГЕОТЕК Сейсморазведка»), ООО «ТНГ-Групп», «Башнефтегеофизика»).

Постепенное вытеснение иностранных компаний с российского рынка стало возможно после внедрения Плана мероприятий по импортозамещению в ТЭК (утвержденный распоряжением Правительства Российской Федерации от 03 ноября 2014 г. № 2195-р, Решение Президиума Совета при Президенте Российской Федерации по модернизации экономики и инновационному развитию России

от 17.04.2015 г.). К основным направлениям в области геологии и недропользования, требующим импортозамещения [11, 15] в РФ, отнесены: 1) геофизические средства для геологоразведочных работ на углеводородное сырье на суше; 2) геофизические средства для геологоразведочных работ на углеводородное сырье на шельфе; 3) оборудование для промыслового бурения, в том числе наклонного и горизонтального; 4) оборудование и технологии для освоения трудно извлекаемых запасов и нетрадиционных углеводородов. Однако необходимо отметить, что после вытеснения европейских и американских компаний на рынок нефтесервиса РФ активно стали внедряться китайские компании.

Таким образом, можно сделать вывод о том, что на сегодняшний день вектор развития нефтегазосервисного апстрим сектора экономики РФ направлен в положительную сторону. Однако без поддержки со стороны государства – как в законодательном, так и финансовом аспекте – данный сектор экономики через пять-десять лет придет в полный упадок вследствие отсутствия финансовых вложений в модернизацию оборудования и инновационные технологии по разведке истощаемых запасов страны.

Литература

1. Чуев Д.В. Перспективы развития мирового рынка нефтесервисных услуг // Бурение и нефть. – URL: <http://burneft.ru/archive/issues/2012-08/3>.
2. Смена состава? Пост-релиз компании CREON Energy. – URL: http://www.creonenergy.ru/news/post_relizy/detailPost.php?ID=115097.
3. Российский рынок геофизического сервиса 2010–2013 гг. Башкирское отделение Евро-Азиатского геофизического общества. – URL: http://bashago.ru/?news_id=127&part_id=502.
4. Самедова Е. Геологоразведка в России: дело государственной важности? // Made for minds. – URL: <http://dw.com/p/1G3rb>.
5. Прогноз НТР отраслей ТЭК России до 2035 года. Утвержден Минэнерго России 14.10.2016 г. – М., 106 с.
6. Амтилов Ю.П. Сейсморазведка на Российском шельфе в условиях санкций и низких цен на нефть // Технологии сейсморазведки. – 2015. – № 4. – С. 5–14.
7. Clews R.J. Chapter 6 - Upstream Oil and Gas // Project Finance for the International Petroleum Industry. – 2016. – P. 101–117.
8. Gandhi S.M., Sarkar B.C. Chapter 5 – Geophysical Exploration // Essentials of Mineral Exploration and Evaluation. – 2016. – P. 97–123.
9. Kaminskii V.D., Suprunenko O.I., Suslova V.V. The continental shelf of the Russian Arctic region: the state of the art in the study and exploration of oil and gas resources // Russian Geology and Geophysics. – Vol. 52. – Is. 8. – August, 2011. – P. 760–767.
10. Locatelli C., Rossiaud S. A neoinstitutionalist interpretation of the changes in the Russian oil model // Energy Policy. – Vol. 39, Is. 9. – September 2011. – P. 5588–5597.
11. Longde Sun, Chaoliang Fang, Liming Sa, Ping Yang, Zandong Sun. Innovation and prospect of geophysical technology in the exploration of deep oil and gas // Petroleum Exploration and Development. – Vol. 42. – Is. 4. – August, 2015. – P. 454–465.
12. Lunden L.P., Fjaertoft D., Overland I., Prachakova A. Gazprom vs. other Russian gas producers: The evolution of the Russian gas sector // Energy Policy. – Vol. 61. – October, 2013. – P. 663–670.
13. Pierk S., Tysiachniouk M. Structures of mobilization and resistance: Confronting the oil and gas industries in Russia // The Extractive Industries and Society. – Vol. 3. – Is. 4. – November, 2016. – P. 997–1009.
14. Reddy K.S., Xie En. Cross-border mergers and acquisitions by oil and gas multinational enterprises: Geography-based view of energy strategy // Renewable and Sustainable Energy Reviews. – Vol. 72. – May 2017. – P. 961–980.
15. Robert K. Perrons How innovation and R&D happen in the upstream oil & gas industry: Insights from a global survey // Journal of Petroleum Science and Engineering. – Vol. 124. – December, 2014. – P. 301–312.
16. Ronald A. Ratti, Joaquin L. Vespignani Oil prices and global factor macroeconomic variables // Energy Economics. – Vol. 59. – September 2016. – P. 198–212.
17. Shuen A., Feiler P., Teece D. Dynamic capabilities in the upstream oil and gas sector: Managing next generation competition // Energy Strategy Reviews. – Vol. 3. – September 2014. – P. 5–13.
18. Sabitova N., Shavaleyeva C. Oil and Gas Revenues of the Russian Federation: Trends and Prospects // Procedia Economics and Finance. – Vol. 27. – 2015. – P. 423–428.

Информация об авторах

Галлямова Динара Хамитовна, доктор экономических наук, заведующий кафедрой, профессор, кафедра территориальной экономики Института управления, экономики и финансов, Казанский (Приволжский) федеральный университет.

E-mail: din77.77@mail.ru

Гильманова Рушания Исмагиловна, кандидат экономических наук, научный сотрудник НОЦ Современные геофизические технологии.

E-mail: gilmanova_rushan@mail.ru

D.Kh. GALLYAMOVA,
Doctor in Economic Sciences, Full Professor,
Kazan (Volga Region) Federal University,

R.I. GILMANOVA,
Candidate of Economic Sciences, Researcher,
Kazan (Volga Region) Federal University

OIL AND GAS UPSTREAM SECTOR OF RUSSIAN ECONOMY (PART 1): ANALYSIS OF GEOLOGIC-EXPLORATION MARKET

Abstract. The upstream sector of any country's economy ensures sufficient level of oil and gas production and transportation and is the informational basis of environmental safety onshore, offshore and in the subsurface during oil and gas extraction. In the opinion of analysts, the situation in this sector of Russian economy over the past few decades has become truly dangerous as the risk of total ousting of Russian companies has become very high. Therefore, an analysis of this sector of Russian economy is extremely important and necessary to build a strategic vector of the industry's development. We, however, should analyze each of the upstream sectors since the analysis of the geologic exploration market has shown that this particular market is heavily concentrated on both the customers and the contractors. The main customers of geologic exploration are the largest subsoil users of the Russian Federation. Promising seismic acquisition prospects in Russian Federation include oil fields on the shelf and in Eastern Siberia. At present, however, 2D seismic exploration is being supplanted by the 3D acquisition as the latter provides more accurate and complete information on the field. On average, 3D seismic acquisition cost per sq. km. is five times higher than that of 2D seismic acquisition.

Keywords: oil and gas upstream sector of economy, geophysical services, geologic exploration, 2D and 3D seismic acquisition.

References

1. Tchuev D.V. Prospects of the global oil services market. *Drilling and Oil*. [Digital resource]. URL: <http://burneft.ru/archive/issues/2012-08/3> (accessed: 28.12.2016).
2. Staff change? CREON Energy press release. [Digital resource]. URL: http://www.creonenergy.ru/news/post_relizy/detailPost.php?ID=115097 (accessed: 28.12.2016).
3. Russian market of geophysical services in 2010–2013. EAGO Bashkortostan Branch. [Digital resource]. URL: http://bash-eago.ru/?news_id=127&part_id=502 (accessed: 28.12.2016).
4. Samedova E. Geologic exploration in Russia: a matter of state importance? *Made for minds*. [Digital resource]. URL: <http://dw.com/p/1G3rb> (accessed: 28.12.2016).
5. Outlook of scientific and technical development of Russian fuel-and-energy enterprises up to 2035. Approved by the Russian Federation Ministry of Energy on 14.10.2016. Moscow (106 pp.).
6. Ampilov Y.P. Seismic acquisition on the Russian shelf under sanctions and low oil prices. *Seismic acquisition technologies*, № 4 (2015), pp. 5–14.
7. Clews R.J. Chapter 6–Upstream Oil and Gas. *Project Finance for the International Petroleum Industry*, 2016, pp. 101–117.
8. Gandhi S.M., Sarkar B.C. Chapter 5–Geophysical Exploration. *Essentials of Mineral Exploration and Evaluation*, 2016, pp. 97–123.

9. Kaminskii V.D., Suprunenko O.I., Suslova V.V. The continental shelf of the Russian Arctic region: the state of the art in the study and exploration of oil and gas resources. *Russian Geology and Geophysics*, vol. 52, № 8 (August 2011), pp. 760–767.
10. Locatelli C., Rossiaud S. A neoinstitutionalist interpretation of the changes in the Russian oil model. *Energy Policy*, vol. 39, № 9 (September 2011), pp. 5588–5597.
11. Longde Sun, Chaoliang Fang, Liming Sa, Ping Yang, Zandong Sun. Innovation and prospect of geophysical technology in the exploration of deep oil and gas, *Petroleum Exploration and Development*, vol. 42, № 4 (August 2015), pp. 454–465
12. Lunden L.P., Fjaertoft D., Overland I., Prachakova A. Gazprom vs. other Russian gas producers: The evolution of the Russian gas sector. *Energy Policy*, vol. 61 (October 2013), pp. 663–670.
13. Pierk S., Tysiachniouk M. Structures of mobilization and resistance: Confronting the oil and gas industries in Russia. *The Extractive Industries and Society*, vol. 3, № 4 (November 2016), pp. 997–1009.
14. Reddy K.S., Xie En. Cross-border mergers and acquisitions by oil and gas multinational enterprises: Geography-based view of energy strategy. *Renewable and Sustainable Energy Reviews*, vol. 72 (May 2017), pp. 961–980.
15. Perrons R.K. How innovation and R&D happen in the upstream oil & gas industry: Insights from a global survey. *Journal of Petroleum Science and Engineering*, vol. 124 (December 2014), pp. 301–312.
16. Ratti R.A., Vespignani J.L. Oil prices and global factor macroeconomic variables. *Energy Economics*, vol. 59 (September 2016), pp. 198–212.
17. Shuen A., Feiler P., Teece D. Dynamic capabilities in the upstream oil and gas sector: Managing next generation competition. *Energy Strategy Reviews*, vol. 3 (September 2014), pp. 5–13.
18. Sabitova N., Shavaleyeva C. Oil and Gas Revenues of the Russian Federation: Trends and Prospects. *Procedia Economics and Finance*, vol. 27, (2015), pp. 423–428.

УДК 330.322.3

М.Р. ЗАЙНУЛЛИНА,
кандидат экономических наук, доцент
Казанский (Приволжский) федеральный университет

Л.М. ДАВЛЕТШИНА,
кандидат экономических наук, доцент
Казанский (Приволжский) федеральный университет

ЭКОНОМИЧЕСКИЙ АНАЛИЗ РОССИЙСКОЙ СИСТЕМЫ ДОШКОЛЬНОГО ОБРАЗОВАНИЯ НА РЕГИОНАЛЬНОМ УРОВНЕ

Аннотация. В статье рассмотрены современные проблемы и тенденции в сфере дошкольного образования в современной России на примере Республики Татарстан. Проведен анализ показателей инвестиций в систему образования Республики Татарстан за 2005–2014 годы. В рамках авторских исследований проанализированы количественные показатели: по числу дошкольных образований; по числу детей дошкольного возраста, посещающих дошкольные образовательные учреждения; по числу детей, приходящихся на 100 мест в дошкольных образовательных учреждениях. Проведенный выше анализ показал, что есть ряд проблем в системе дошкольного образования. Среди них: недостаточное количество детских дошкольных учреждений, несовершенные методики стандартов образования, низкое качество дошкольного образования. Нами были систематизированы следующие мероприятия по совершенствованию управления сферой дошкольного образования: совершенствовать политику увеличения рождаемости населения Республики Татарстан; увеличивать строительство детских дошкольных учреждений с целью обеспечения детей дошкольного возраста детскими садами; совершенствовать стандарты образования в детских дошкольных учреждениях с целью доступности базового дошкольного образования для всех слоев населения; совершенствовать стандарты образования с целью гармонизации умственных и физических упражнений, а также унификации программ дошкольных учреждений.

Ключевые слова: дошкольное образование, качество образования, инвестиции в образование, число дошкольных образовательных учреждений, проблемы дошкольного образования, федеральный государственный образовательный стандарт.

Качество образования всегда является одним из показателей грамотного воспитания детей. В последние десятилетия система дошкольного образования изменялась очень медленно. Детские дошкольные учреждения в конце 1990-х и в начале 2000-х гг. закрывались, поскольку наблюдался спад рождаемости в этом периоде. Это было обусловлено снижением уровня жизни и нравственности в обществе. Кроме того, важным является уровень профессиональной компетентности работников сферы дошкольного образования. К сожалению, эта сфера оставалась без внимания, и мы потеряли квалифицированные кадры, а новые не настолько быстро можно взрастить. Однако следует отметить, что Федеральный государственный образовательный стандарт в системе дошкольного образования был принят лишь в 2013 году.

Сейчас также всех волнует вопрос доступности дошкольного образования. Особенно для

детей из неблагополучных семей и детей с ограниченными возможностями. Данные проблемы в совокупности можно решить только на уровне государственного и муниципального управления. Многое зависит от инвестиций в сферу образования. Конечно, многие проблемы уже были решены, однако существует ряд направлений, где требуется совершенствование процессов [1, 2, 3].

Учитывая актуальность данной проблемы, целью нашего исследования явилась оценка современного состояния дошкольного образования и разработка на этой основе рекомендаций по реформированию дошкольного образования на современном этапе на опыте Республики Татарстан. Основными методами данного исследования явились методы анализа абсолютных и относительных величин статистических показателей. Были проанализированы статистические сборники за 8 лет по Республике Татарстан.

В Республике Татарстан в 2010 г. была принята Стратегия развития образования Республики Татарстан на 2010–2015 г. «Килэчэк – Будущее», в рамках которой были реализованы долгосрочная целевая программа «Дети Татарстана» (2011–2013 гг.), а также программа «Бэлэчэк», нацеленные на развитие, в том числе и системы дошкольного образования [5, п. 6]. К примеру, на реализацию программы «Бэлэчэк» лишь в 2010 г. в бюджете Республики Татарстан было заложено 283 934,8 тыс. руб., а на мероприятия по стратегии в целом в 2010–2011 г. было заложено 2 546 011 тыс. рублей. Анализ совокупных инвестиций в образование показывает значительное увеличение данного показателя в исследуемом периоде (рис. 1). Незначительное снижение инвестиций в образование наблюдается в 2006 г. Это было обусловлено увеличением финансирования федеральной целевой Программы подготовки тысячелетия города Казани. 2008 г. был ознаменован экономическим кризисом и, как следствие, в 2009 г. уменьшаются инвестиции в образовательную сферу. В 2013 г. в Республике Татарстан была проведена XXVII Всемирная летняя Универсиада [7, 8, 9]. Поэтому приоритетом для Республиканских затрат было это мероприятие. В 2013 г. мы наблюдаем снижение инвестиций в образование. Общей тенденцией рассматриваемого периода является рост инвестиций в образование.

Анализируя количество дошкольных образовательных учреждений за 1990–2014 гг., можно заметить следующую тенденцию (рис. 2): с 1990 г. до 2010 г. наблюдается уменьшение детских садов с 2498 до 1890 единиц.

Количество детских дошкольных учреждений, начиная с 2011 года – с момента начала реализации республиканских целевых программ – выросло с 1925 до 2029 единиц. Примечательно то, что, даже при довольно интенсивном увеличении за последние годы количества дошкольных учреждений, не удалось достичь уровня 1990 года.

Количество детей дошкольного возраста, посещающих детские сады, соответствует колебаниям числа дошкольных учреждений в данный промежуток времени (рис. 3). Это связано с демографической ситуацией, которая сложилась в этот период. С 1990 по 2007 гг. наблюдается тенденция снижения рождаемости в стране. Лишь изменение политики государства в отношении демографической ситуации, ее направленность на поддержку материнства и детства, привели к некоторой положительной динамике в этой сфере. Введение программы материнского капитала и улучшение экономической ситуации в целом привели к некоторому росту рождаемости в стране, при этом не достигнут уровень 1990 г. [2]

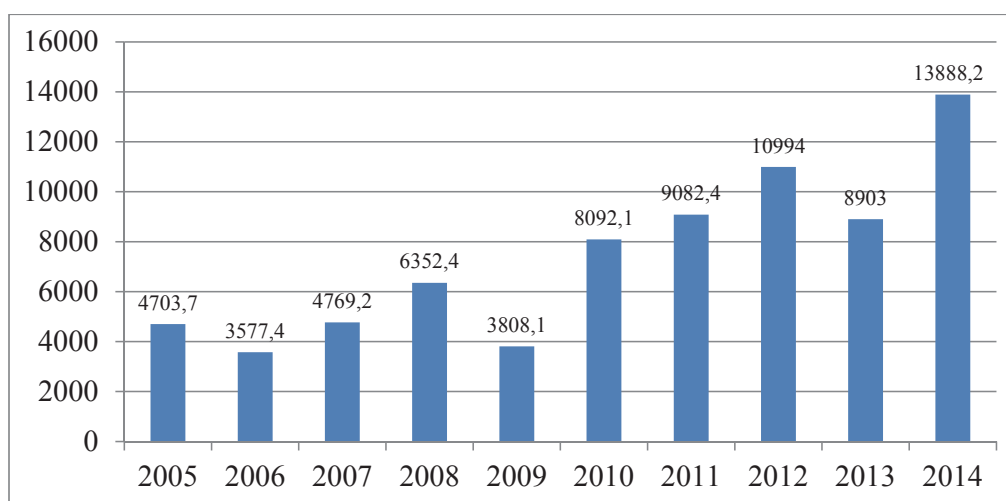


Рис. 1. Инвестиции в основной капитал в образование по Республике Татарстан в млн руб. [4; с. 155–196]

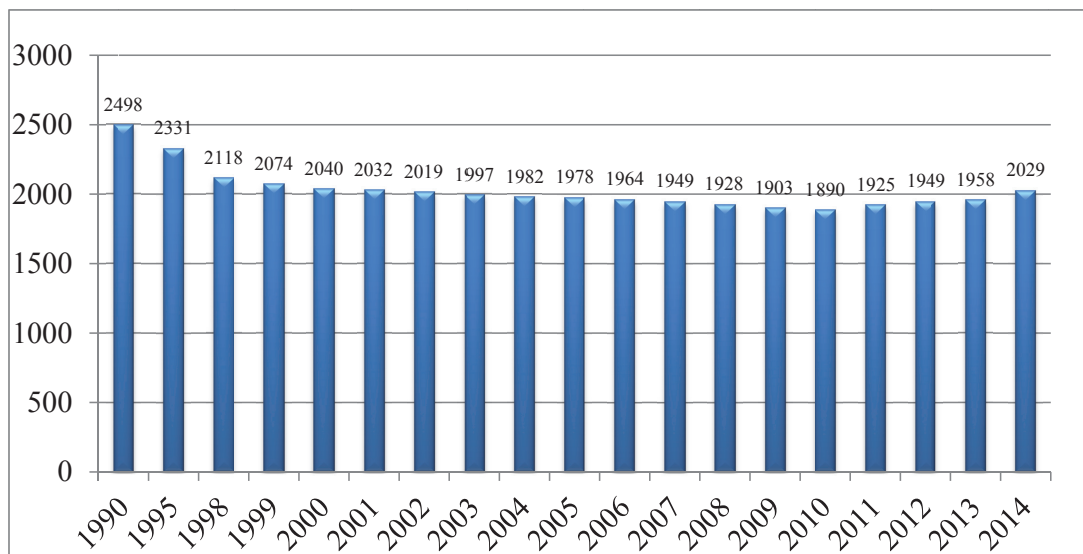


Рис. 2. Число дошкольных образовательных учреждений (единиц) [4; с. 155–196]

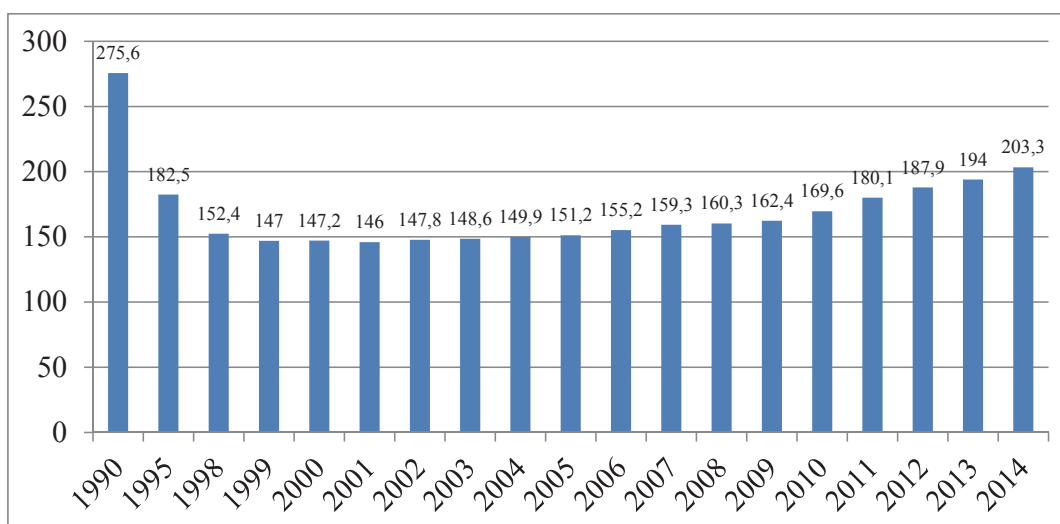


Рис. 3. Число детей дошкольного возраста, посещающих дошкольные образовательные учреждения (тыс. человек) [4; с. 155–196]

Показатель числа детей, приходящихся на 100 мест в дошкольных образовательных учреждениях, также демонстрирует основную проблему в данной сфере – нехватку дошкольных учреждений для обеспечения детей дошкольного возраста (рис. 4).

Проведенный выше анализ позволяет утверждать, что в системе дошкольного образования имеется ряд проблем, связанных, прежде всего со строительством и поддержкой инфраструктуры детских дошкольных учреждений, созданием условий для полноценной организации

учебно-воспитательной деятельности [2, 10, 11, 12].

Нами были систематизированы следующие мероприятия по совершенствованию управления сферой дошкольного образования:

- продолжать политику увеличения рождаемости населения РТ;
- продолжать строительство детских дошкольных учреждений с целью обеспечения детей дошкольного возраста детскими садами;
- совершенствовать стандарты образования в детских дошкольных учреждениях с целью

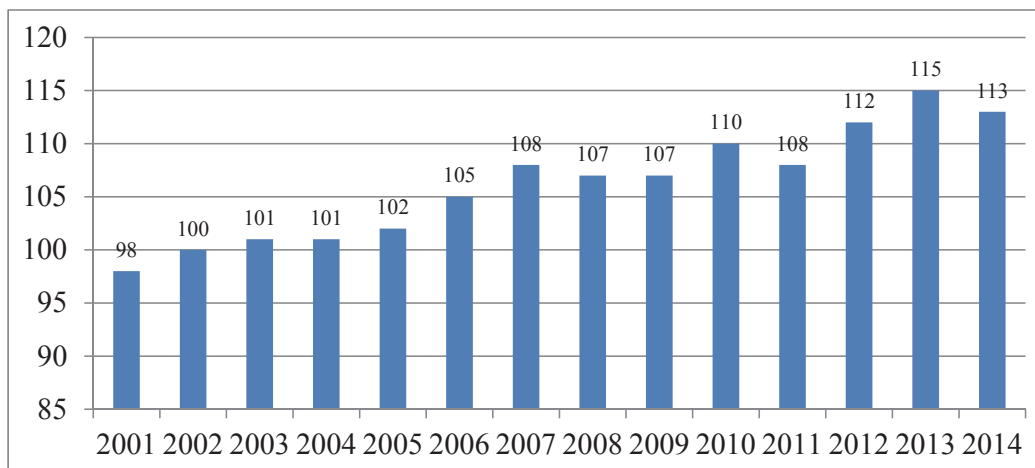


Рис. 4. Число детей, приходящихся на 100 мест в дошкольных образовательных учреждениях [4; с. 155–196]

доступности базового дошкольного образования для всех слоев населения;

– обеспечить доступность дошкольного образования с 1,5 лет для всех слоев населения с целью возможности трудоустройства матери;

– обеспечить различные типы программ – для детей с различными вариантами развития;

– совершенствовать стандарты образования с целью гармонизации умственных и физических упражнений, а также унификации программ дошкольных учреждений;

– введение единых стандартов качества дошкольного образования для различных форм дошкольных учреждений (детских садов, частных дошкольных учреждений, семейного воспитания и родительского воспитания) [1, 2].

Литература

1. Антонов А.А. Современные тенденции дошкольного образования // Вестник Балтийского федерального университета им. И. Канта. Серия: Филология, педагогика, психология. – 2010. – № 11. – URL: <http://cyberleninka.ru/article/n/sovremennyye-tendentsii-doshkolnogo-obrazovaniya#ixzz4YpggDAZz>.

2. Нагимова А.М. Удовлетворенность населения Республики Татарстан основными составляющими качества жизни и проводимыми социальными и экономическими реформами (сравнительный анализ за 2005, 2007, 2008, 2009, 2010 гг.). – Казань: Артифакт, 2011. – 80 с.

3. М.Р. Сафиуллин, Л.А. Ельшин, А.М. Нагимова и др. Устойчивость и тенденции развития Респу-

блики Татарстан в 2015 г. – Казань: Офсет сервис, 2015. – 131 с.

4. Республика Татарстан, статистический ежегодник, 2007–2015 гг. Раздел Образование. – Казань: Татарстанстат. – С. 155–196.

5. Стратегия развития образования Республики Татарстан на 2010–2015 годы «Килэчэк» – «Будущее». Утверждена Постановлением Кабинета Министров Республики Татарстан от 30 декабря 2010. № 1174. Сайт Министерства образования и науки Республики Татарстан. – URL: <http://mon.tatarstan.ru/file/kilechek.pdf>

6. Ведомственная целевая программа «Бэлэкеч – Малыш» на 2011 год. Утверждена Приказом Министерства здравоохранения Республики Татарстан от 31 декабря 2010 г. № 1702. Сайт Министерства здравоохранения Республики Татарстан. – URL: http://minzdrav.tatarstan.ru/rus/file/pub/pub_94205.pdf.

7. Nagimova A., Zainullina M., Palei T. Investments in education system – Do the results correspond to the expectations? // Social Sciences and Interdisciplinary Behavior – Proceedings of the 4th International Congress on Interdisciplinary Behavior and Social Science, ICIBSOS 2015. – 2016. – P. 35–40.

8. Sayfudinova N.Z., Safiullin, M.R., Safiullin A.R., Zainullina M.R. Modeling of economic system of the development of the Russian Federation system // Journal of Economics and Economic Education Research. – 2016. – № 17(SpecialIssue2). – P. 334–346.

9. Zeng B. Study on the model of preschool education in Finland // Asian Social Science. – 2016. – № 12(10). – P. 163–166.

10. Shmakova A.P. Information Environment of Preschool Educational Institutions // Interchange. – 2016. – № 47(2). – P. 157–168.

11. Belfi B., Haelermans C., De Fraine B. The long-term differential achievement effects of school socioeconomic composition in primary education: A propensity score matching approach // *British Journal of Educational Psychology*. 2016. – № 86(4). – P. 501–525.

12. King E.K., Johnson, A.V., Cassidy D.J., (...), Lower J.K., Kintner-Duffy V.L. Preschool Teachers' Financial Well-Being and Work Time Supports: Associations with Children's Emotional Expressions and Behaviors in Classrooms // *Early Childhood Education Journal*. – 2016. – № 44(6). – P. 545–553.

Информация об авторах

Зайнуллина Миляуша Рашитовна, кандидат экономических наук, доцент, кафедра общего менеджмента, Институт управления, экономики и финансов, Казанский (Приволжский) федеральный университет.

E-mail: milyausha-zainul@list.ru

Давлетшина Лейсан Мидехатовна, кандидат экономических наук, доцент, кафедра общего менеджмента, Институт управления, экономики и финансов, Казанский (Приволжский) федеральный университет.

E-mail: 663499@mail.ru

M.R. ZAINULLINA,

*Candidate of Economic Sciences, Associate Professor,
Kazan (Volga Region) Federal University*

L.M. DAVLETSHINA,

*Candidate of Economic Sciences, Associate Professor,
Kazan (Volga Region) Federal University*

ECONOMIC ANALYSIS OF RUSSIAN PRE-SCHOOL EDUCATION AT REGIONAL LEVEL

Abstract. The article reviews the current issues and trends in early childhood education in modern Russia in the example of the Republic of Tatarstan and gives an analysis of indicators of investment in the education system of the Republic of Tatarstan in the period 2005-2014. Quantitative indicators were analyzed within an authors' research: number of preschool institutions; number of preschool children attending pre-school educational institutions; number of children per 100 places in preschool educational institutions. The above-mentioned analysis has shown that there are a number of problems in the system of preschool education. Among them, we can mention: insufficient number of preschool institutions, imperfect methods of education standards, low quality pre-school education. We systematized a set of measures to improve education management: improvement of policies to increase the birth rate in the Republic of Tatarstan, increasing the number of kindergartens to provide preschool children with a proper education; improvement of the standards of education in preschool institutions with the purpose of ensuring access to basic primary education for all segments of the population; improvement of education standards aiming at harmonizing physical and mental exercises and unifying the programs of preschool institutions.

Keywords: pre-school education, quality of education, investments in education, number of pre-school educational institutions, preschool education problems, Federal State Educational Standard.

References

1. Antonov A.A. Modern trends of preschool education. *Bulletin of Baltic Federal University Kant. Series: Philology, pedagogy, psychology*, № 11 (2010). URL: <http://cyberleninka.ru/article/n/sovremennye-tendentsii-doshkolnogo-obrazovaniya#ixzz4YpvgDAZz>. (accessed: 09.02.2017).

2. Nagimova A.M. *Satisfaction of the population of the Republic of Tatarstan upon the components of quality of life and the ongoing social and economic reform (comparative analysis for 2005, 2007, 2008, 2009, 2010)*. Artifact, Kazan, 2011 (80 pp.).

3. Safiullin M.R. *Stability and development trends of the Republic of Tatarstan in 2015*. M.R. Safiullin, L.A. Elshin, A.M. Nagimova, etc. Ofset Service, Kazan, 2015 (131 pp.).

4. *The Republic of Tatarstan, statistical yearbook, 2007–2015*. Chapter Education, pp. 155–196. Tatarstanstat, Kazan.

5. *Education development strategy of the Republic of Tatarstan for 2010–2015*. Kilechek–Future. Approved by the Resolution of the Cabinet of Ministers of the Republic of Tatarstan on 30th December 2010, № 1174.

6. *Departmental Target Program “Blakec–Baby” for the year 2011*. Approved by an Order of the Ministry of Health of the Republic of Tatarstan on 31st December 2010, № 1702.

7. Nagimova A., Zainullina M., Palei T. Investments in education system—Do the results correspond to the expectations? *Social Sciences and Interdisciplinary Behavior - Proceedings of the 4th International Congress on Interdisciplinary Behavior and Social Science, ICIBSOS 2015, 2016*, pp. 35–40.

8. Sayfudinova N.Z., Safiullin M.R., Safiullin A.R., Zainullina M.R. Modeling of economic system of the development of the Russian Federation system. *Journal of Economics and Economic Education Research*, vol. 17, special issue 2 (2016), pp. 334–346.

9. Zeng B. Study on the model of preschool education in Finland. *Asian Social Science*, vol. 12, № 10 (2016), pp. 163–166.

10. Shmakova A.P. Information Environment of Preschool Educational Institutions. *Interchange*, vol. 47, № 2 (2016), pp. 157–168.

11. Belfi B., Haelermans C., De Fraine B. The long-term differential achievement effects of school socioeconomic composition in primary education: A propensity score matching approach. *British Journal of Educational Psychology*, vol. 86, № 4 (2016), pp. 501–525.

12. King E.K., Johnson A.V., Cassidy D.J., (...), Lower J.K., Kintner-Duffy V.L. Preschool Teachers’ Financial Well-Being and Work Time Supports: Associations with Children’s Emotional Expressions and Behaviors in Classrooms. *Early Childhood Education Journal*, vol. 44, № 6 (2016), pp. 545–553.

УДК 332.122

Д.И. РАВЗИЕВА,

аспирант

Казанский (Приволжский) федеральный университет

МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ ФОРМИРОВАНИЯ ПРОМЫШЛЕННОГО ПРОФИЛЯ РЕГИОНА

Аннотация. В статье предлагается алгоритм формирования промышленного профиля региона с учетом выполнения условия опережающего развития на каждом из уровней регионально-отраслевой структуры экономики. Селективный алгоритм отбора субъектов микро- и мезоуровня для формирования динамичного промышленного профиля региона позволяет конструировать сбалансированный каркас экономики региона с точки зрения его структурной и промышленной политики. Промышленный профиль региона, формируемый на базе селективного алгоритма, представляет собой сбалансированную структуру экономики и промышленности за счет сочетания профильных и приоритетных компонентов. Каждый из компонентов промышленного профиля обеспечивает развитие текущих конкурентных преимуществ территории базирования производств, а также позволяет ориентировать структурную и промышленную политику региона на реализацию долгосрочных стратегических целей. Сочетание компонентов профильных и приоритетных направлений развития экономики выполняет две существенные задачи: поддерживает развитие экономики и реализацию краткосрочных социально-экономических целей для обеспечения стабильности региона, а также позволяет формировать новую экономику, ориентированную на новые тенденции и направления развития с учетом имеющихся конкурентных преимуществ территории. Соблюдение условий формирования промышленного профиля в рамках структурной политики при применении предложенного алгоритма позволит обеспечить динамичное развитие промышленности, гарантирующее ее долгосрочное развитие в направлении повышения экономической активности субъектов микро-, мезо- и макроуровней.

Ключевые слова: региональная экономика, стратегическое планирование, производственная специализация, промышленный профиль, структурная декомпозиция.

Стратегическое планирование подразумевает обоснование и выбор ориентиров долгосрочного развития региона с учетом имеющихся факторов конъюнктуры, региональных особенностей, внутренних и внешних институциональных условий [8, 12]. С этой точки зрения выбор и развитие приоритетных видов экономической деятельности и предприятий, способных обеспечивать динамичный рост региона, являются элементами структуры стратегического планирования региона [2, 9, 10, 14].

Одним из аспектов регионального развития является формирование промышленного профиля региона как базы для устойчивого роста в долгосрочной перспективе. Промышленный профиль региона, основу которого формируют приоритетные и профильные виды экономической деятельности и предприятия, является фундаментом сбалансированной структуры экономики и может выступать базисом для развития новых приоритетных направлений экономики региона [5, 13, 15].

Подходя к оценке промышленности Российской Федерации с позиции формирования промышленного профиля, предлагается рассматривать структуру экономики и промышленности в двух аспектах: отраслевом и региональном. Влияние каждого из компонентов макро-, мезо- и микроуровней определяет направление и динамику развития самого предприятия, выраженного в показателях экономической активности (выручка, чистая прибыль, налог на прибыль и т. п.) [6, 11].

Разложение величины прироста показателя экономической активности на компоненты представляет собой инструмент структурной декомпозиции. Это позволяет определить величину и направление влияния каждого из компонентов на результирующий показатель прироста, определить наиболее значимый компонент, оказывающий максимальное влияние на величину прироста показателя экономической активности [3, 7].

В рамках проводимой структурной декомпозиции показатель прирост выручки раскладывается на несколько компонентов. В формализованном виде каждый из компонентов структурной декомпозиции определяется по следующим формулам:

$$cNIL_{pjj} = Rev_{pjj(n)} \times \frac{NIL_{(n+1)} - NIL_{(n)}}{NIL_{(n)}}, \quad (1)$$

$$cIL_{pjj} = Rev_{pjj} \times \left(\frac{IL_{j(n+1)} - IL_{j(n)}}{IL_{j(n)}} - \frac{NIL_{(n+1)} - NIL_{(n)}}{NIL_{(n)}} \right), \quad (2)$$

$$cRIL_{pjj} = Rev_{pjj} \times \left(\frac{RIL_{i(n+1)} - RIL_{i(n)}}{RIL_{i(n)}} - \frac{IL_{j(n+1)} - IL_{j(n)}}{IL_{j(n)}} \right), \quad (3)$$

$$cRL_{pjj} = Rev_{pjj} \times \left(\frac{RL_{ij(n+1)} - RL_{ij(n)}}{RL_{ij(n)}} - \frac{RIL_{i(n+1)} - RIL_{i(n)}}{RIL_{i(n)}} \right), \quad (4)$$

$$cCL_{pjj} = Rev_{pjj} \times \left(\frac{CL_{pjj(n+1)} - CL_{pjj(n)}}{CL_{pjj(n)}} - \frac{RL_{ij(n+1)} - RL_{ij(n)}}{RL_{ij(n)}} \right), \quad (5)$$

где $NIL_{(n)}$ – значение выручки по обрабатывающей промышленности РФ за базовый период n ; $IL_{j(n)}$ – значение выручки по j -му ВЭД РФ за базовый период n ; $RIL_{i(n)}$ – значение выручки обрабатывающей промышленности i -го региона за базовый период n ; $RL_{ij(n)}$ – значение выручки ВЭД i -го региона j -ого ВЭД за базовый период n ; $CL_{pjj(n)}$ – значение выручки p -го предприятия i -го региона j -ого ВЭД за базовый период n .

Для целей формирования динамического промышленного профиля региона необходимо исходить из позиции опережающего роста и развития: опережающее развитие промышленности возможно при условии опережения темпов роста предприятия темпов роста ВЭД региона, который в свою очередь опережает темпы роста обрабатывающей промышленности региона, темпы роста ВЭД РФ и обрабатывающей промышленности РФ. Если предприятие на пути своего развития проходит все стадии от уровня CL до уровня NIL , преодолевая барьеры каждого из уровней структурной декомпозиции, то данное предприятие должно приобретать статус якорного и быть включено в промышленный профиль региона.

Учитывая имеющуюся схему регионально-отраслевой структуры экономики Российской Федерации, мы предлагаем подходить к формированию промышленного профиля следующим образом. На первом уровне ие-

рархии происходит отбор видов экономической деятельности и регионов, опережающих в темпах роста промышленность Российской Федерации. Одновременное выполнение условий первого уровня позволяет отобрать виды экономической деятельности и регионы, соответствующие условию опережения и тем самым определить сценарии для следующего уровня в иерархии. В случае невыполнения данного условия, ориентиром для сравнения на следующем уровне иерархии будет выступать промышленность в целом. На втором уровне алгоритма происходит отбор видов экономической деятельности на территории регионов, соответствующих условию опережения промышленности региона и ВЭД РФ в целом. При выполнении условий опережения с предыдущим уровнем иерархии, происходит выбор положительного сценария для перехода на следующий уровень. В случае невыполнения данного условия эталонным для следующего уровня выступают ВЭД РФ и промышленность региона. На третьем уровне происходит отбор предприятий, потенциально рекомендуемых для включения в промышленный профиль при опережении темпов роста позиций высшего порядка. Таким образом, алгоритм отбора возможен на любом уровне иерархии, для решения задач отбора предприятий, либо отбора видов экономической деятельности и регионов, выполняющих требуемые условия.

Таким образом, представленный селективный алгоритм формирования промышленного профиля позволяет провести анализ существующих предприятий на предмет соответствия целевым ориентирам, заложенным в алгоритме с точки зрения обеспечения опережающего развития. Кроме того, на базе предложенного алгоритма возможно выставление целевых значений для предприятий на различных рынках ВЭД с учетом меняющейся конъюнктуры. Более того, заложенный элемент структурной декомпозиции позволяет сделать выводы о значимости каждого из компонентов на результирующий показатель динамики, тем самым определяя сильные позиции каждого из уровней иерархии в регионально-отраслевой структуре. Данный подход может дополнить программы промышленного развития терри-

торий в практике социально-экономического планирования и стратегирования региона, являясь как селективным инструментом в рамках формирования промышленного профиля, так и инструментом анализа текущей структуры промышленности.

Литература

1. Мантуров Д.В. Государственное регулирование промышленности в течение 25 лет // Вопросы государственного и муниципального управления. – 2016. – № 4. – С. 50–70.
2. Моторин В.И. Критерии и методы декомпозиции динамики макроэкономических показателей: Препринт WP2/2005/02. – М.: ГУ ВШЭ, 2005. – 60 с.
3. Равзиева Д.И., Сафиуллин А.Р. Приоритезация стратегических перспектив на примере нефтехимической промышленности субъектов Российской Федерации – Казань: Артефакт, 2014. – 158 с.
4. Сафиуллин А.Р. К вопросу методологии оценки региональных конкурентных преимуществ по видам деятельности // Актуальные проблемы экономики и права. – 2015. – № 2 (34).
5. Симачев Ю.В., Кузык М.Г., Кузнецов Б.В., Погребняк Е.В. Россия на пути к новой технологи-

ческой промышленной политике: среди манящих перспектив и фатальных ловушек // Форсайт. – 2014. – Т. 8. – № 4. – С. 6–23.

6. Aliya Shugaepova, Dilyara Ravzieva. Regional strategic priorities identification approach // Procedia Economics and Finance. – 2015. – Vol. 24. – P. 643–651.

7. Palekiene O., Simanaviciene Z., Bruneckiene J. The Application of Resilience Concept in the Regional Development Context // Procedia – Social and Behavioral Sciences. – 2015. – Vol. 213. – P. 179–184.

8. Pavlova A., Parfilova R. Analysis of Institutions and the Factors of Development of Regional Innovation Potential on the Example of the Republic of Tatarstan // Procedia Economics and Finance. – 2015. – Vol. 27. – P. 361–368.

9. Sabin-Ioan Irimiea, Galb J., Dan Dumitrescu C. Analysis of a Dynamic Regional System for the Operationalizing of the Sustainable Development Concept // Procedia – Social and Behavioral Sciences. – 2014. – Vol. 124. – P. 331–338.

10. Yang Ding, Bauke de Vries, Qi Han. Measuring Regional Sustainability by a Coordinated Development Model of Economy, Society, and Environment: A Case Study of Hubei Province // Procedia Environmental Sciences. – 2014. – Vol. 22. – P. 131–137.

Информация об авторах

Диляра Ирековна Равзиева, аспирант, кафедра антикризисного управления и оценочной деятельности, Институт управления, экономики и финансов, Казанский (Приволжский) федеральный университет.
E-mail: 9dilyara@mail.ru

D.I. RAVZIEVA,
Graduate student,
Kazan (Volga Region) Federal University,
Institute of management, economics and finance,
Department of Crisis Management and Valuation Activities,
Kazan, Russian Federation

METHODOLOGICAL ASPECTS OF FORMING THE INDUSTRIAL REGIONAL PROFILE

Abstract. The subject of this study is a configuration of the industrial profile as a basis for the further development of the postindustrial economy. The selective algorithm, applied to economic subjects of micro- and middle-level for a regional dynamic industrial profile formation, allows to constructing a balanced framework of the regional economy in terms of its structural and industrial policy. Profile in this context is considered as a production specialization of the region, and priority is considered as a perspective strategic direction for regional development in the long run. The industrial profile of the region, formed on the basis of a selective algorithm, represents a balanced structure of economy and industry through a combination of profile and priority components. Each of the components in the industrial profile ensures the development of current competitive advantages of the production basing area and also allows to orient the structural and industrial policy of the region towards the implementation of long-term strategic goals. The combination of components of profile and priority directions of economic development fulfills two significant tasks: it supports the development of the economy and the implementation of short-term social and economic goals to ensure the stability of the region, and also allows the

formation of a new economy oriented to new trends and directions of development, taking into account existing competitive advantages of the territory. The proposed algorithm allows to supplement existing tools used in the formation of industrial development programs and regional strategies, emphasizing the dynamic development of industry.

Keywords: regional economy, strategic planning, industrial specialization, industrial profile, structural decomposition.

References

1. Manturov D.V. State regulation of industry for 25 years. *Issues of state and municipal management*, № 4 (2016).
2. Motorin V.I. *Criteria and methods for decomposition of the dynamics of macroeconomic indicators*. Preprint WP2/2005/02. State University Higher School of Economics, 2005 (60 pp.).
3. Ravzieva D.I., Safiullin A.R. *Prioritization of strategic perspectives on the example of the petrochemical industry of the subjects of the Russian Federation*. Artifact, Kazan, 2014 (158 pp.).
4. Safiullin A.R. To the question of methodology for assessing regional competitive advantages by type of activity. *Actual problems of economics and law*, vol. 34, №2 (2015).
5. Simachev Yu.V., Kuzyk M.G., Kuznetsov B.V., Pogrebnyak E.V. Russia on the way to a new technological industrial policy: among alluring prospects and fatal traps. *Forsyth*, vol. 8, № 4 (2014), pp. 6–23.
6. Shugaepova A.A., Ravzieva D.I. Regional strategic priorities identification approach. *Procedia Economics and Finance*, vol. 24 (2015), pp. 643–651.
7. Palekiene O., Simanaviciene Z., Bruneckiene J. *The Application of Resilience Concept in the Regional Development Context*.
8. Pavlova A., Parfilova R. *Analysis of Institutions and the Factors of Development of Regional Innovation Potential on the Example of the Republic of Tatarstan*.
9. Irimiea S.-I., Galb J., Dumitrescu C.D. *Analysis of a Dynamic Regional System for the Operationalizing of the Sustainable Development Concept*.
10. Yang Ding, de Vries B., Qi Han. *Measuring Regional Sustainability by a Coordinated Development Model of Economy, Society, and Environment: A Case Study of Hubei Province*.

УДК 332.12

М.Р. САФИУЛЛИН,

доктор экономических наук

Казанский (Приволжский) федеральный университет

А.А. ШУГАЕПОВА,

аспирант

Казанский (Приволжский) федеральный университет

ВЫДЕЛЕНИЕ НАПРАВЛЕНИЙ ПРОИЗВОДСТВЕННОЙ СПЕЦИАЛИЗАЦИИ РЕГИОНА НА ОСНОВЕ ПОКАЗАТЕЛЕЙ ПРЕИМУЩЕСТВ ЭКСПОРТНЫХ ТОВАРНЫХ ГРУПП

Аннотация. В данной работе выделяется инструментарий, позволяющий идентифицировать профильные направления экспорта региона как ключевого элемента его производственной специализации, которые могут составить основу при формировании набора приоритетных и перспективных направлений развития региона. Вопросы выбора направлений интенсификации усилий среди возможных сценариев промышленной специализации региона характеризуются высокой актуальностью, так как такой выбор предопределяет место и роль региона в мировой экономике в целом. Основная задача анализа направлений производственной специализации региона состоит в том, чтобы определить товарные группы, обладающие наиболее благоприятными предпосылками для дальнейшего развития и способствующие развитию продукции смежных отраслей. В статье уточнено содержание понятия «производственная специализация», а также представлена система показателей, позволяющая оценить товарные группы в структуре экспорта региона с позиции их достигнутых преимуществ. Это позволит выделить товарные группы, которые располагают весомой позицией на международных рынках, являются экспортоориентированными, а значит, могут составить основу производственной специализации региона. Среди основных подходов измерения сравнительного преимущества региона рассмотрены индикаторы превосходства текущей структуры экспорта над мировым, над достигнутыми долями лидеров-экспортеров, а также показатели, учитывающие внутреннюю структуру потребления как соотношение поступлений от экспорта и платежей по импорту по отдельной товарной группе.

Ключевые слова: производственная специализация, экспорт, товарные группы, регион, сравнительные преимущества.

Сегодня проблема производственной специализации характеризуется высокой актуальностью для регионов, так как выбор направлений специализации предопределяет место и роль в мировой экономике в целом. Возникает необходимость выбора среди возможных сценариев экономической специализации. В данной работе выделяется инструментарий, позволяющий идентифицировать профильные направления экспортной специализации региона как ключевого элемента его производственной специализации. Среди ученых нет единого мнения по проблеме определения производственной специализации региона [1; 2; 3; 4; 6; 10]. В теоретической литературе можно выделить два подхода: вывозной (экспортоориентированность) и производственный (локализация). Изучение различных подходов позволило опре-

делить производственную специализацию региона как ориентацию экономики региона на производство отдельной продукции, которая обладает конкурентными преимуществами и/или представлена на межрегиональных и международных рынках сбыта (вывоз, экспорт). Таким образом, структура производственной специализации региона представлена направлениями, ориентированными на: международные рынки; на межрегиональные рынки; региональные. Одним из ключевых его направлений является его экспорт. В экономической литературе в качестве распространенных показателей, по которым исследуется экспорт региона, можно выделить: уровень, объем и динамика экспорта и импорта; занимаемая доля рынка по каждому виду продукции и др. На наш взгляд, анализ экспорта (товарных групп согласно классифи-

кации ТН ВЭД) должен производиться на основе достигнутых сравнительных преимуществ, что позволяет определить те единицы, которые являются направлениями, ориентированными на экспорт и формирующими производственную специализацию региона.

Опираясь на основополагающие классические подходы и теории внешнеэкономической деятельности (А. Смит, Д. Рикардо, М. Портер и др.), а также на современные концепции и методы оценки экспортного потенциала (Р. Хаусмен, Б.Клинггер и др.) [1; 5; 6; 7; 8; 9], определим основные показатели оценки экспортных товарных групп. Среди методов измерения преимуществ наибольшую популярность получила концепция выявленных сравнительных преимуществ. В основе данной концепции лежит идея, что если у страны существует сравнительное преимущество, то это будет выражено в его экспортной специализации. Среди основных подходов измерения превосходства текущей структуры экспорта над мировым является расчет индекса сравнительного мирового преимущества Балласы (RCA_{li}) (табл. 1).

Отдельные исследователи выступают с критикой данного подхода и подчеркивают необходимостью внедрения альтернативных методов измерения (так, например, А. Гнидченко) [1, с. 106]. В экономической литературе и практике существуют и другие подходы к расчету индекса сравнительного преимущества – помимо экспорта могут использоваться также импорт

и другие показатели (например, D. Greenway, С. Milner, Ж. Лафай [2]). В целях получения наибольшего эффекта от применения показателей экспортной специализации, на наш взгляд, необходимо использовать сразу несколько индикаторов выявленных сравнительных преимуществ – индексы сравнительного мирового, лидерского, а также внутреннего преимущества (товарная группа экспортной специализации региона, табл. 1). Нам представляется необходимым рассчитывать индекс лидерства, оценивая секторальные объемы экспорта с аналогичными лидерами-экспортерами. Для определения внутреннего сравнительного преимущества, т. е. основных экспортноориентированных товарных групп, которые являются базовыми и конкурентоспособными производствами региона на международной арене, предлагаем использовать индекс внутреннего сравнительного преимущества. Данный показатель позволяет оценить вклад чистого экспорта (ЧЭ) товарной группы в собственном торговом обороте, взвешивая его на вклад чистого экспорта по экспортному портфелю в целом в торговом балансе страны (региона). Значения показателя колеблются в диапазоне от -1 до 1. При этом значимость товарной группы будет следующая: в случае отрицательного вклада чистого экспорта по портфелю в целом в торговый баланс страны (региона) – сравнительно конкурентоспособными товарными группами будут те, по которым вклад чистого

Таблица 1

Показатели экспортной специализации региона

$RCA_{li} = S_{li}/S_i$	RCA_{li} – сравнительное мировое преимущество страны (региона) l по экспорту товарной группы i (сравнительная зависимость страны (региона) l в импорте товарной группы i); S_{li} – доля товарной группы i в экспорте (импорте) страны (региона) l ; S_i – доля мирового экспорта (импорта) товарной группы i в полном мировом экспорте (импорте) всех товарных групп; i – товарные группы, $i = (1; n)$; l – страны (регионы), экспортирующие (импортирующие) товарную группу, $l = (1; m)$; L_{li} – сравнительное преимущество перед лидером страны l по экспорту (импорту) товарной группы i ; S_{ki} – доля экспорта (импорта) товарной группы i лидером k в полном мировом экспорте всех товарных групп лидера; V_{li} – индекс внутреннего сравнительного преимущества; i_a – товарная группа экспортной специализации региона.
$L_{li} = S_{li}/S_{ki}$	
$V_{li} = \frac{x_{e_{li}} - x_{i_{li}}}{x_{e_{li}} + x_{i_{li}}} / \frac{\sum_i^n x_{e_{li}} - x_{i_{li}}}{\sum_i^n x_{e_{li}} + x_{i_{li}}}$	
$\begin{cases} RCA_{li} > 1, \\ L_{li} > 1; \\ V_{li} > 1, \frac{\sum_i^n x_{e_{li}} - x_{i_{li}}}{\sum_i^n x_{e_{li}} + x_{i_{li}}} > 0, ; \rightarrow i_a \\ V_{li} < 0, \frac{\sum_i^n x_{e_{li}} - x_{i_{li}}}{\sum_i^n x_{e_{li}} + x_{i_{li}}} < 0; \end{cases}$	

экспорта по товарной группе выше 0 (значение индекса меньше 0); в случае положительного вклада чистого экспорта по портфелю в целом в торговый баланс страны (региона) – сравнительно конкурентоспособными товарными группами будут те, по которым вклад чистого экспорта по товарной группе выше 0 (значение индекса больше 1). Таким образом, появляется возможность более разносторонней оценки того, какие товары составляют направления экспортной специализации региона. Необходимость использования такого подхода заключается в нивелировании фактов, когда экспортер-лидер мирового рынка может оказаться слабо специализирующимся в соответствии с индексом мирового сравнительного преимущества. Плюсом такого подхода является то, что в случае невозможности учета значимости экспортных и импортных потоков для страны (региона), когда индекс внутреннего преимущества принимает положительное значение (например, экспорт товарной группы незначителен и близок к нулю, а импорт отсутствует), другой показатель (индекс мирового и лидерского преимущества) покажет отсутствие специализации. Выделение товарных групп специализации за счет представленных индексов может послужить основанием для выделения привлекательных для дальнейшего развития, а также потенциальных для роста в текущем экспорте региона товарных групп, формирующих его производственную специализацию.

Литература

1. Гнидченко А.А. Динамика отраслевой структуры российского экспорта: оценка перспектив по

критерию конкурентоспособности: дисс. ... канд. экон. наук. – М., 2015.

2. Карасева Н.П. Применение индексов Лафая и Балассы для выявления экспортной специализации стран центральной и восточной Европы // Журнал международного права и международных отношений. – 2009. – № 4.

3. Прытков Р.М. Особенности производственной специализации оренбургской области // Вестник ОГУ. – 2014. – № 8.

4. Сафиуллин М.Р., Сафиуллин А.Р. Региональные конкурентные преимущества (на примере Республики Татарстан). – Казань, 2011.

5. Hausmann R., Klinger B. The Structure of the Product Space and the Evolution of Comparative Advantage // Center for International Development at Harvard University Working Papers. – 2007. – № 146. – P. 37.

6. Gnidchenko A., Mogilat A., Mikheeva O., Salnikov V. Foreign technology transfer: An assessment of Russia's economic dependence on high-tech imports // Foresight and STI Governance, 2015. – URL: <http://www.scopus.com>.

7. Hausmann R., Klinger B. South Africa's export predicament // Economics of Transition. – 2008. – Vol. 16, Issue 4. – URL: <http://www.scopus.com>.

8. Jarreau J., Poncet S. Export sophistication and economic growth: Evidence from China // Journal of Development Economics. – URL: <http://www.scopus.com>.

9. Rodrik D. What is So Special about China's Exports? // China & World Economy. – 2006. – № 14. – URL: <http://www.scopus.com>.

10. Safullin A.R., Shugaepova A.A. Development of regional export: methodological and practical aspects // Journal of Economics and Economic Education Research. – 2016. – Vol. 17, Special Issue. – URL: <http://www.scopus.com>.

Информация об авторах

Сафиуллин Марат Рашитович, доктор экономических наук, профессор, Казанский (Приволжский) федеральный университет.

Шугаева Алия Аюповна, аспирант, Казанский (Приволжский) федеральный университет.

E-mail: 18aliya@mail.ru

M.R. SAFIULLIN,
Doctor of Economic Sciences, Full Professor
Kazan (Volga Region) Federal University

A.A. SHUGAEPOVA,
Post-graduate Student
Kazan (Volga Region) Federal University

IDENTIFICATION OF AREAS OF REGIONAL INDUSTRIAL SPECIALIZATION BASED ON THE ADVANTAGES OF EXPORT COMMODITY GROUPS

Abstract. The article deals with systems of indicators aimed at assessing commodity groups in the regional export portfolio as the main component of industrial specialization. This commodity groups can form the basis of a set of priority and promising areas for regional development. The issues connected with the choice of directions among possible scenarios of regional industrial specialization are quite relevant since such a choice predetermines the place and role of the region in global economy. The purpose of analyzing regional industrial specialization directions is to identify commodity groups that have the most favorable prerequisites for further development and contribute to the development of products of related industries. The article clarifies the definition of “industrial specialization” and presents a system of indicators for evaluating commodity groups. This will make it possible to identify commodity groups that have a weighty position in international markets and also are export-oriented, so they can form the basis of the region’s production specialization. There are indicators characterizing the current export structure advantages over that of the world and over main exporters’ structure, as well as indicators describing the internal structure of consumption as the ratio of export and import in a commodity group.

Keywords: industrial specialization, export, commodity groups, region, comparative advantages.

References

1. Gnidchenko A.A. *Dinamika otraslevoj struktury rossijskogo ehksporta: ocenka perspektiv po kriteriyu konkurentosposobnosti*. Moscow, 2015.
2. Karaseva N. *Primenenie indeksov Lafaya i Balassy dlya vyyavleniya ehksportnoj specializacii stran centralnoj i vostochnoj Evropy. Zhurnal mezhdunarodnogo prava i mezhdunarodnyh otnoshenij*, № 4 (2009).
3. Prytkov R.M. *Osobennosti proizvodstvennoj specializacii Orenburgskoj oblasti. Vestnik OGU*, № 8 (2014).
4. Safiullin M.R., Safiullin A.R. *Regional'nye konkurentnye preimushchestva (na primere Respubliki Tatarstan)*. Kazan, 2011.
5. Hausmann R., Klinger B. *The Structure of the Product Space and the Evolution of Comparative Advantage. Center for International Development at Harvard University Working Papers*, № 146 (2007).
6. Gnidchenko A., Mogilat A., Mikheeva O., Salnikov V. *Foreign technology transfer: An assessment of Russia’s economic dependence on high-tech imports. Foresight and STI Governance*, 2015. URL: <http://www.scopus.com>.
7. Hausmann R., Klinger B. *South Africa’s export predicament. Economics of Transition*, vol. 16, № 4 (2008). URL: <http://www.scopus.com>.
8. Jarreau J., Poncet S. *Export sophistication and economic growth: Evidence from China. Journal of Development Economics*. URL: <http://www.scopus.com/>
9. Rodrik D. *What is So Special about China’s Exports? China & World Economy*, № 14 (2006). URL: <http://www.scopus.com/>
10. Safiullin A.R., Shugaepova A.A. *Development of regional export: methodological and practical aspects. Journal of Economics and Economic Education Research*, vol. 17, special issue (2016). URL: <http://www.scopus.com>.

УДК 330

С.С. ВАСИЛЕВ,

аспирант

МГИМО(У) МИД России

С.З. ЖИЗНИН,

доктор экономических наук

МГИМО(У) МИД России

ЗНАЧЕНИЕ ВТОРИЧНО-ВОЗОБНОВЛЯЕМЫХ ИСТОЧНИКОВ ЭНЕРГИИ (ВВИЭ) ДЛЯ ЦЕЛЕЙ УСТОЙЧИВОГО РАЗВИТИЯ

Аннотация. В статье затрагиваются вопросы, связанные с Концепцией Устойчивого развития (УР) и вклад ВВИЭ в достижения Целей Устойчивого развития. Энергетика занимает особое место в Концепции УР, поскольку нельзя представить себе современную жизнь, снижение бедности и поступательное развитие экономики и общества без доступа к различным источникам энергии. Получение любой энергии влечет за собой определенные последствия для окружающей среды. Использование угля, нефти и других ископаемых источников наносит непоправимый или труднопоправимый ущерб окружающей среде. «Зеленые» источники не всегда являются беспроблемной альтернативой. То же в определенной степени относится и к ядерной энергетике, особенно с точки зрения рисков радиационного загрязнения, хотя с внедрением новых технологий, например, основанных на быстрых нейтронах, она со временем получит дополнительные преимущества. В результате деятельности людей и промышленности в мире ежедневно «производятся» сотни миллионов тонн отходов. Часть этих отходов может повторно использовать (через recycling), но оставшаяся часть загрязняет природу и создает серьезные риски для здоровья людей и животного мира. По своей сути все органические отходы относятся ВВИЭ и имеют значительный энергетический потенциал, который при правильном использовании не только увеличивает возобновляемый энергетический ресурс, но и уменьшает риски и негативное влияние на экосистему и человека.

Ключевые слова: Устойчивое развитие, ВИЭ, ВВИЭ, энергетика, изменение климата, отходы, экология, Комиссия Брунтланд.

Устойчивое развитие (Sustainable Development)

Концепция устойчивого развития (УР) была утверждена Генеральной Ассамблеей ООН в 1987 г. и впоследствии начала применяться на национальном уровне во всех государствах-членах Всемирной организации в той или иной степени. В ее основе, среди прочего, лежит принцип ответственного использования природных ресурсов и охрана окружающей среды в условиях нарастающих нужд эксплуатации этих ресурсов для обеспечения потребностей людей с одной стороны и их количественная ограниченность и негативное воздействие на природу – с другой. На основе Концепции были разработаны семнадцать конкретных целей (см. табл. 1).

Наиболее емкое, краткое и получившее самое широкое распространение определение устойчивого развития дано Всемирной

комиссией по окружающей среде и развитию (WCED), более известной как «Комиссия Брунтланд», по имени ее председателя Гру Харлем Брунтланд. Сама Комиссия была создана в рамках ООН в 1983 г. в связи с быстрым ухудшением состояния окружающей среды, человека и природных ресурсов и ухудшением экономического и социального развития [8].

Согласно этому определению, «устойчивое развитие – это развитие человечества, при котором удовлетворение потребностей настоящих поколений осуществляется без ущерба для будущих поколений; управляемое сбалансированное развитие общества, не разрушающее своей природной основы и обеспечивающее непрерывный прогресс цивилизации» [10].

Для целей мониторинга процессов и прогресса, связанных с устойчивым развитием, разработаны и применяются множество индикаторов. Только в областях, имеющих отноше-

ние к производству и использованию энергии, таких индикаторов тридцать. Они распределены между тремя сферами Концепции устойчивого развития – социальной, экономической и экологической [9] и касаются всех источников энергии.

Краткий обзор источников энергии

Безусловно, устойчивое развитие и повседневную жизнь невозможно представить без наличия доступных источников энергии. Сегодня налицо тенденция резкого снижения имеющегося в наличии количества легко извлекаемых энергоресурсов и увеличение инвестиций, необходимых для поддержания постоянно растущего спроса на энергию. Одновременно повысилась степень негативного влияния на климат, неблагоприятные изменения которого объясняются преимущественно возрастающими выбросами парниковых газов в атмосферу, неправильной утилизацией опасных отходов и негативным воздействием на природу при добыче и использовании ископаемых источников, особенно угля (на который, согласно данным Международного энергетического агентства, в 2013 г. приходилось 41 % мирового производства электричества и 29 % всей энергодобычи) [6].

Наряду с этим прослеживается и тенденция ускоренного развития технологий по разработке и внедрению источников альтернативной энергии и за счет этого наблюдается постепенное снижение инвестиционных затрат на их внедрение. Основная доля здесь принадлежит возобновляемым источникам энергии (ВИЭ).

ВИЭ и ВВИЭ

Самое распространенное определение ВИЭ содержится в Уставе Международного Агентства по ВИЭ – IRENA [7]. Согласно этому определению, принято считать, что в категорию ВИЭ традиционно попадают солнечная энергия, энергия ветра и воды, геотермальных процессов, силы прилива и отлива, а также использование биомассы. Некоторые исследователи включают в эту группу и водородные технологии.

Определение Агентства не является всеобъемлющим, хотя и задает основные рамки. Некоторые виды, подпадающие под это определе-

ние, классифицируются как традиционные или нетрадиционные. Есть и другие подходы.

Бушуев В.В и коллектив, принимая определение IRENA за основу, идут дальше и разграничивают ВИЭ на органические (биомасса суши и водоемов) и неорганические (ВНИЭ) – все остальные возобновляемые ресурсы [1].

Ряд исследователей подразделяют ВИЭ на традиционные – исследованные и доказанные на практике – и нетрадиционные, более экзотические, такие, как, например, энергия молний, движения автомобилей на трассах и т. д.

В то же время в связи с активным развитием современных технологий, наблюдается растущая необходимость в поиске более всеохватывающего определения.

В связи с этим интерес представляет предложение И.Е. Матвеева понимать под термином «возобновляемые источники энергии» источники энергии, постоянно существующие или периодически возникающие под воздействием энергии солнца, тепловой энергии Земли, энергии орбитального движения планет солнечной системы вне зависимости от человека, а также энергоисточники, аккумулирующиеся в результате деятельности человечества и естественных природных реакций» [5].

Более широкое восприятие этого определения позволило бы выделить соответствующие подразделы по типам и видам ВИЭ, в том числе, разделяя их на первичные и вторичные ВИЭ. В рамках этой статьи предлагается сконцентрироваться на той части определения, которая имеет отношение к вторично-возобновляемым источникам энергии (ВВИЭ).

Под ВВИЭ обычно подразумевают те источники, которые не подпадают под определение IRENA и в то же время исключаются источники, основанные на других природных явлениях (молнии, тепло, не-геотермальное использование тепла вулканов и т. д.), плюс метан угольных шахт и торф, которые многими определяются как медленно возобновляемые источники энергии (МВИЭ).

Дакалов М.В. предлагает включить в группу вторично возобновляемых источников энергии те источники, которые образуются «в результате человеческой деятельности (тепло промышленных и бытовых жидких стоков, вентиляци-

онных выбросов, твердые бытовые и прочие отходы, отходы промышленных, сельскохозяйственных и иных предприятий» [2]. Такой подход, безусловно, имеет свои преимущества, но в нем в одну группу включены как последствия использования любых источников энергии (тепло промышленных и бытовых жидких стоков, вентиляционных выбросов), так и некоторые конкретные источники *per se* – твердые бытовые и прочие отходы, отходы промышленных, сельскохозяйственных и иных предприятий.

Нами предлагается немного иной подход, где использование побочных продуктов (в рамках реализации мер и программ по улучшению энергоэффективности или напрямую), например, выделяемое тепло, обособлялись бы в отдельную подгруппу ВВИЭ. Таким образом, группа ВВИЭ включала бы две подгруппы источников, основанных на использовании:

- твердых и жидких бытовых отходов, отходов промышленных, сельскохозяйственных и иных предприятий;

- тепла промышленного производства и бытовой деятельности, тепла промышленных и бытовых жидких стоков, вентиляционных выбросов, механическое побочное движение, и т. д.

Выход на правильное понимание и дефиницию ВВИЭ важен и для более детального сравнения некоторых способов извлечения энергии из отходов, которые появляются в процессе жизнедеятельности человека, работы промышленных предприятий, а также систематизации повышения их эффективности за счет использования побочных продуктов в процессе получения энергии (прежде всего выделяемого тепла).

Есть и еще один очень важный аспект. Считается, что традиционные ВИЭ являются неисчерпаемыми. В то же самое время ВВИЭ на практике имеют огромный (неисчерпаемый в относительном отношении) собственный энергетический потенциал. Более того, постоянно растущее накопление разного рода отходов является прямой угрозой для окружающей среды и здоровья населения. Его правильная утилизация может значительно уменьшить или даже в некоторых случаях свести на нет негативное влияние на окружающую среду, вырабатывая в

процессе значительное количество полезной и чистой энергии. При этом размер инвестиций на квт/ч отдаваемой мощности сравним с такими же показателями по ВИЭ.

Таким образом, ВВИЭ играют важную роль не только в получении «зеленой» энергии, но и направлены на безопасную и экологичную утилизацию отходов повседневной жизнедеятельности, таких как ТБО и другие отходы органического происхождения. Только одно загрязнение мирового океана пластиковыми отходами уже начинает оказывать ощутимое негативное воздействие на его флору и фауну, в то время как ежедневно один человек в среднем «производит» 1–1,5 кг бытового мусора, большая часть которого может наносить необратимый урон природе.

Сам по себе сектор «отходы-в-энергию» (waste-for-energy) давно занял самостоятельное место в соответствующих секторах экономики и муниципального управления. Он находится в постоянной конкуренции с сектором повторного использования (recycling), в рамках программ и способов управления отходами. В ряде случаев рециклирование более целесообразно и выгодно, чем утилизация, которая в подавляющих случаях все еще основана на методе сжигания в инсинераторах или подобных сооружениях. При этом сам процесс утилизации является энергоемким, а отделяемая в результате энергия не всегда превышает вложенную. Дополнительно процесс очистки выбросов значительно увеличивает инвестиционные расходы. В то же самое время даже обычные ТБО не подлежат 100 %-ной вторичной переработке (recycling), и большая часть остается не утилизируемой.

Таким образом, с экономической точки зрения ВВИЭ имеют очень хорошую перспективу на фоне растущих требований к охране окружающей среды и безопасной утилизации отходов, а также необходимости обеспечения энергобезопасности на фоне возрастающего спроса на «зеленую» энергию. Это касается особенно новых технологий утилизации отходов, таких как, например, медленная и быстрая пиролизная газификация, квази-плазменная технология и т. д., которые не имеют недостатков инсинераторов и работают по экзотермическому принципу.

Ряд бизнес-моделей показывает, что даже без внешних субсидий, перспективы бизнеса, основанного на таких технологиях, очень хорошие за счет дополнительных факторов, в т. ч. взимаемой так или иначе платой за безопасную утилизацию, а также и последующего использования продуктов процесса утилизации – тепла, электричества и т. д. Системы и технологии получения энергии за счет ВВИЭ в отдаленных местах, например, зачастую не имеют недорогих и одновременно экологически безопасных альтернатив.

На основе изложенного можно сделать вывод, что ВВИЭ могут занять заметную нишу в энергетике, при этом попутно решать задачи экологической и биологической безопасности. Инвестирование в развитие технологий, связанных с ВВИЭ, имеет обоснованную научную стоимость и предоставляет возможности для получения долгосрочной прибыли. Их более широкое применение на практике будет только увеличиваться. В уже упомянутом выше докладе IAEA, UNDESA, EUROSTAT и ЕЕА перспективы получения энергии из органических отходов и их правильная утилизация занимают значимое место в системе упомянутых ранее энергетических индикаторов устойчивого развития.

Межтопливная конкуренция и устойчивое развитие

Присутствие на рынке разного рода энергоносителей естественным образом создает конкуренцию между ними, в основе которой такие факторы, как затраты на их добычу, производство, сохранение (где применимо) и доставка конечному потребителю. В то же время цена добычи обычно обратно пропорциональна степени негативного воздействия на природу. Так, например, наиболее дешевый источник энергии – уголь – больше всего загрязняет атмосферу выбросами (превышающими 20 % первичного продукта) и природу остаточной золой.

«Зеленые» технологии, с другой стороны, требуют высоких инвестиций. Также использование таких источников может оказывать неблагоприятное воздействие на окружающую среду, требуя не только немалых инвестиций для внедрения, но и дополнительных расходов

на купирование рисков и последствий их использования.

ВИЭ: «за» и «против»

Для понимания преимуществ и недостатков ВИЭ следует детально рассмотреть все аспекты их применения. Возьмем для примера использование солнечной энергии. Она используется либо напрямую, путем прямого нагревания специальных панелей с целью аккумуляирования тепла, либо через преобразование солнечного света в электричество с помощью фотовольтаических (PVs) технологий. Иногда обе технологии сочетаются, при этом прямое нагревание является добавочным. Есть и успешные примеры применения гелиотермальной технологии, когда энергия солнца концентрируется и используется для приведения в движение парогенераторов.

В конце 1980-х гг. эффективность фотовольтаиков не превышала 15 %, а инвестиции на 1 Мвт отдачи электричества составляли несколько миллионов долларов США. Сегодня эти цифры соответствуют 46 % (при прогнозируемой возможности достижения и превышения 50 % в краткосрочной перспективе) и менее 1 миллиона долларов США инвестиций на 1 Мвт отдаваемой мощности.

Технологии использования энергии солнца имеют и недостатки. Во-первых, это ограниченность по времени и месту использования. Хотя уже не все PVs технологии требуют для работы прямого солнечного света, всё же их эффективность заметно падает при его недостаточности, например, в условиях облачности. Ночью эти технологии неприменимы, а системы аккумуляирования энергии пока не достигли требуемых параметров минимальной эффективности, что создает проблемы с диспетчеризацией и поддержанием энергетического баланса и устойчивости в сети.

Отдельно требуются огромные площади под строительство солнечных парков (размер панелей для производства 1 Квт/ч на сегодняшний день находится в пределах 10 м²), земля под которыми будет заслонена от солнца, соответственно, баланс микроорганизмов в почве, а также флора подвергнутся изменениям, и последствия этого пока до конца не исследованы.

Подобным образом обстоит и ситуация с ветряными и гидросооружениями.

В вопросе получения биотоплива также не все однозначно, особенно если учесть, что оно в основном производится из сельскохозяйственных культур, которые вместо этого можно направлять в особо бедные страны для решения вопросов борьбы с голодом и развитием животноводства. Кроме этого, после переработки такого сырья остается значительное количество отходов, чья утилизация увеличивает инвестиционные расходы, а некоторые из них даже имеют негативное воздействие на природу.

Огромным минусом подавляющего количество видов ВИЭ (в т. ч. и в определенной степени и для ВВИЭ, где конечная энергия зависит от калорийности первичного сырья) является «спорадичность» или «цикличность» производства на их основе энергии, что отмечается на примерах энергоисточников, использующих энергию солнца, ветра и воды. Такая неритмичность требует наличия значительных резервных мощностей в рамках даже локальных систем. С другой стороны, ВИЭ и ВВИЭ пока неспособны предоставлять значительную часть необходимой энергии в силу своих сравнительно небольших мощностей и относительно высокой инвестиционной цены на МВт/ч.

Таким образом, при определении плюсов и минусов какой-либо технологии следует применять всесторонний (холистический) анализ разных факторов и их влияние на достижение целей УР.

Энергетическая система для целей УР

В идеале для целей УР необходима такая энергетическая система, которая обеспечивала бы достаточное количество необходимой и доступной энергии, и в то же время не наносила невосполнимый ущерб экосистеме.

Как уже отмечалось выше, основным препятствием для достижения этого является противоречие по линии с одной стороны доступности по цене, и экосообразности с другой, особенно на фоне уменьшения запасов легкоизвлекаемых энергоносителей. В условиях рыночной экономики межтопливная конкуренция сама по себе не способствует формированию

подобной энергетической системы. Если не предпринять внешние меры, поворачивающие негативные тенденции вспять и ставящие во главу угла экологию, цели УР не будут никогда достигнуты.

С другой стороны, «зеленые» технологии в силу высокой стоимости и издержек использования, а также своих относительно малых мощностей, испытывают сложности в превращении в реальную альтернативу на этом этапе.

Традиционные источники, хотя и с заметным переструктурированием в сторону более щадящих (т. е. условно «от угля к газу»), все-таки в обозримом будущем сохранят главенствующую роль в энергобалансе.

Развитие ядерной энергетики и переход на более безопасные виды топлива и процессы с точки зрения рисков радиационного заражения в ближайшую перспективу предоставят новые возможности и оптимизирование системы энергоснабжения. Тем более, что ядерная энергетика, наряду с природным газом, являются наиболее эффективными источниками резервных мощностей [3]. В то же самое время энергию (электричество и тепло), производимую крупными энергообъектами, надо доставлять до конечного потребителя. В ряде случаев создание инфраструктуры, например ЛЭП и теплотрассы, в отдаленных или малопотребляющих точках нерационально. В таких случаях лучше искать локальные решения, где комбинация «зеленых» источников может стать эффективной альтернативой.

Как отмечалось, не на последнем месте стоит и феномен резко нарастающих объемов отходов. Использование технологий по их переработке в энергию поможет одновременно с сохранением природы решить энергетические задачи.

Огромное значение для УР имеет и необходимость увеличивать энергоэффективность, снижая таким образом потребность в самой энергии, а также утилизация побочных продуктов промышленной и бытовой деятельности, как, например, использование вентиляционного тепла и т. д.

На основе вышеизложенного можно сделать вывод, что синергия в данном случае будет заключаться в обеспечении точного подбора ти-

пов, структуры и масштабов сочетания («микса») отдельных видов энергоисточников и мер по повышению энергосбережения.

При этом надо учитывать все конкретные обстоятельства – географию, инвестрасходы, энергопотребление и т. д. [4], чтобы обеспечить беспроблемное нарастающее замещение ископаемых более «зелеными» источниками энергии. Последнего можно достичь путем упрощения и удешевления внедрения «зеленых» источников, сочетания производства энергии и переработки отходов. Большое значение будет иметь также и повышение энергоэффективности производства (у источника), инфраструктуры передачи, и у конечного потребителя,

сокращая объемы первоначальной требуемой энергии.

Сам этот процесс неизменно требует определенного внешнего вмешательства для ограничения использования ископаемых источников энергии и, соответственно, стимулирования внедрения более безвредных источников.

На различных уровнях – от глобального (Киотский протокол и Парижское соглашение), регионального (Европейский Союз) и локального (на уровне регионов и государств) – на практике уже применяется ряд финансовых и регулятивных мер, корректирующих негативные аспекты межтопливной конкуренции.

Таблица 1

Цели устойчивого развития

1	Повсеместная ликвидация нищеты во всех её формах.
2	Ликвидация голода, обеспечение продовольственной безопасности и улучшение питания и содействие УР сельского хозяйства.
3	Обеспечение здорового образа жизни и содействие благополучию для всех в любом возрасте.
4	Обеспечение всеохватного и справедливого качественного образования и поощрение возможности обучения на протяжении всей жизни для всех.
5	Обеспечение гендерного равенства и расширение прав и возможностей всех женщин и девочек.
6	Обеспечение наличия и рациональное использование водных ресурсов и санитарии для всех.
7	Обеспечение доступа к недорогим, надежным, устойчивым и современным источникам энергии для всех.
8	Содействие неуклонному, всеохватному и устойчивому экономическому росту, полной и производительной занятости и достойной работе для всех.
9	Создание прочной инфраструктуры, содействие обеспечению всеохватной и устойчивой индустриализации и внедрению инноваций.
10	Снижение уровня неравенства внутри стран и между ними.
11	Обеспечение открытости, безопасности, жизнестойкости и устойчивости городов и населенных пунктов.
12	Обеспечение рациональных моделей потребления и производства.
13	Принятие срочных мер по борьбе с изменением климата и его последствиями.
14	Сохранение и рациональное использование океанов, морей и морских ресурсов в интересах устойчивого развития.
15	Защита, восстановление экосистем суши и содействие их рациональному использованию, рациональное управление лесами, борьба с опустыниванием, прекращение и обращение вспять процесса деградации земель и прекращение процесса утраты биологического разнообразия.
16	Содействие построению миролюбивых и открытых обществ в интересах устойчивого развития, обеспечение доступа к правосудию для всех и создание эффективных, подотчетных и основанных на широком участии учреждений на всех уровнях.
17	Укрепление средств достижения устойчивого развития и активизация работы механизмов глобального партнерства в интересах устойчивого развития.

Источник: Википедия, Цели устойчивого развития. URL: https://ru.wikipedia.org/wiki/%D0%A6%D0%B5%D0%BB%D0%B8_%D1%83%D1%81%D1%82%D0%BE%D0%B9%D1%87%D0%B8%D0%B2%D0%BE%D0%B3%D0%BE_%D1%80%D0%B0%D0%B7%D0%B2%D0%B8%D1%82%D0%B8%D1%8F

ООН, Цели в области Устойчивого Развития, 17 целей для преобразования нашего мира. URL: <http://www.un.org/sustainabledevelopment/ru/sustainable-development-goals>

ВВИЭ

Роль и место вторичных возобновляемых источников энергии (ВВИЭ), особенно в том, что касается ситуации с прогрессивно растущим количеством отходов, являются очевидными и не будут иметь альтернативы в обозримом будущем. В первую очередь это будет иметь большое значение для сохранения окружающей среды от загрязнений. В то же самое время, как уже отмечалось, появились решения с возможностями замещения энергоемких (эндотермических) технологий утилизации энергогенерирующими (экзотермическими) мощностями, что дает дополнительные преимущества.

Внедрение ВВИЭ будет способствовать не только решению конкретных целей УР, непосредственно связанных с энергетикой и экологией (Цели 7 и 13), но и будет иметь позитивный эффект и способствовать реализации других целей УР. Так, например, инвестиции в ВВИЭ создадут дополнительные рабочие места, увеличат ВВП и будут способствовать реализации Цели 1 – Ликвидация нищеты. Смещение фокуса использования биогорючего в сторону ВВИЭ поможет реализации Цели 2 – Ликвидация голода. Утилизация в чистую энергию отходов и загрязнителей имеет непосредственное отношение к Цели 6 – Чистая Вода и Санитария. НИОКР, связанный с ВВИЭ, органично вписывается в Цели 9 и 11. Процесс внедрения ВВИЭ также будет приводить напрямую к созданию новых партнерств для достижений целей устойчивого развития – Цель 17.

На базе вышеизложенного можно сделать вывод, что ВВИЭ могут и будут играть ключевую роль в достижении целей Устойчивого развития, гармонично воплощая в себе средства получения неисчерпаемой на практике чистой энергии с одной стороны и предотвращая

нарастающее загрязнение окружающей среды путем правильной утилизации текущих и уже депонированных отходов – с другой. Дополнительно использование побочных продуктов переработки напрямую будет вести к уменьшению потребностей первичных энергоисточников.

Литература

1. *Беляев Л.С., Бушуев В.В., Филиппов С.П.* и др. *Мировая энергетика: Состояние, проблемы, перспективы*; под ред. проф. В.В. Бушуева. – М.: Энергия, 2007. – С.142.
2. *Дакалов М.В.* Экономические аспекты развития возобновляемых источников энергии в Странах ЕС: дис. ... канд. экон. наук. – URL: <http://old.mgimo.ru/science/diss/2015/document269515.phtml>. – С. 26–27.
3. *Жизнин С.З., Тимохов В.* Ядерные аспекты энергетической дипломатии. – М.: Издательство МГИМО (У), 2017. – С. 177–195.
4. *Жизнин С.З.* Основы энергетической дипломатии. – М.: Издательство МГИМО(У), 2013. – С. 9–14.
5. *Матвеев И.Е.* Современный потенциал и перспективы развития западноевропейской энергетики: дис. ... канд. экон. наук. – М., 2013. – С. 212.
6. МЭА, Часто задаваемые вопросы. – URL: <https://www.iea.org/about/faqs/coal>.
7. Устав Международного Агенства по возобновляемой энергии. – URL: www.irena.org/documents/uploadDocuments/Statute/Statute_RU.pdf.
8. Brundtland Commission. – URL: https://simple.wikipedia.org/wiki/Brundtland_Commission.
9. Energy Indicators for Sustainable Development: Guidelines and Methodologies, by IAEA, UNDESA, EUROSTAT, EEA, IAEA Publications, Vienna, 2005. – P. 11–15.
10. UNGA A/42/427, а также WCED (World Commission on Environment and Development) // Our Common Future, 1987. – Oxford, UK: Oxford University Press.

Информация об авторах

Василев Стефан Стефанов, аспирант Московского государственного института международных отношений (Университет) МИД РФ.

E-mail: vassilev.stefan@gmail.com

Жизнин Станислав Захарович, доктор экономических наук, профессор Московского государственного института международных отношений (Университет) МИД РФ.

E-mail: s_zhiznin@rambler.ru

S.S. VASSILEV,
Postgraduate student
MGIMO(U) MFA of RF

S.Z. ZHIZNIN,
Doctor of Economic Sciences, Full Professor
MGIMO(U) MFA of RF

THE VALUE OF THE SECONDARY-RENEWABLE ENERGY SOURCES (SRES) FOR SUSTAINABLE DEVELOPMENT GOALS

Abstract. The article focuses on issues related to the Sustainable Development (SD) concept and the contribution of the SRES in achieving Sustainable Development Goals (SDG). Energy has a special place in the concept of SD since it is impossible to imagine contemporary life, poverty reduction, and headway development of economy and society without access to various energy sources. Production of any kind of energy entails certain consequences for the environment. The use of coal, oil, and other fossil sources causes an irreparable or difficult to mitigate impact on the environment. The “green” sources are not always a problem-free alternative. This, to a certain extent, applies to nuclear energy as well, especially from the radiation contamination point of view, although the introduction of new technologies based on fast neutrons would make it gain additional advantages over time.

As a result of man’s and industry activities, hundreds of millions of tons of waste is produced daily. Part of this waste could be recycled but the remaining one contaminates the environment and creates serious risks to the health of people and animals. All organic waste, by itself, is related to the SRES and has significant energy potential, which, if used properly, not only increases the renewable energy resource, but also reduces the risks and negative impact on the ecosystem and human beings.

Keywords: sustainable development, RES, SRES, energy, climate change, waste, ecology, Bruntland Commission.

References

1. Beljaev L.S., Bushuev V.V., Filippov S.P. *et al. Mirovaja jenergetika: Sostojanie, problemy, perspektivy*. Prof. V.V. Bushueva (ed.). ID “Jenergija”, Moscow, 2007 (142 pp.).
2. Dakalov M.V. Jekonomicheskie aspekty razvitija vozobnovljaemyh istochnikov jenerгии v Stranah ES, Special'nost' 08.00.14 - mirovaja jekonomika, dis. k.jekon. n., str.26-27. URL: <http://old.mgimo.ru/science/diss/2015/document269515.phtml> (accessed: Sept. 2016).
3. Zhiznin. S., Timohov V. *Jadernye aspekty jenergeticheskoj diplomatii*, pp. 177–195. Izdatel'stvo MGIMO-Universitet, 2017 (267 pp.) .
4. Zhiznin S.Z. *Osnovy jenergeticheskoj diplomatii*, pp. 9–14. Izdatel'stvo MGIMO (U), 2013.
5. Matveev I.E. *Sovremennyy potencial i perspektivy razvitija zapadnoevropejskoj jenergetiki*, p. 212. PhD thesis. 08.00.14 – M., 2013.
6. MJeA, Chasto zadavaemye voprosy. Jelektronnyj resurs <https://www.iea.org/about/fajas/coal> (accessed: April 2017).
7. Ustav Mezhdunarodnogo Agenstva po vozobnovljaemoj jenerгии. URL: www.irena.org/documents/uploadDocuments/Statute/Statute_RU.pdf (accessed: Sept. 2016).
8. Brundtland Commission. URL: https://simple.wikipedia.org/wiki/Brundtland_Commission. (accessed: Sept. 2017).
9. Energy Indicators for Sustainable Development: Guidelines and Methodologies, by IAEA, UNDESA, EUROSTAT, EEA, IAEA Publications, Vienna 2005, ISBN 92–0–116204–9, pp. 11–15.
10. UNGAA/42/427, and VCED (World Commission on Environment and Development), 1987. Our Common Future. Oxford University Press, Oxford, UK.

ФИНАНСЫ И КРЕДИТ

УДК 336.025

Н.Г. БАГАУТДИНОВА,
доктор экономических наук, профессор
Казанский (Приволжский) федеральный университет

МОДЕЛИ И ФУНКЦИИ НАЛОГОВОЙ БЕЗОПАСНОСТИ В УСЛОВИЯХ БОРЬБЫ С НАЛОГОВОЙ ПРЕСТУПНОСТЬЮ

Аннотация. Настоящая статья посвящена моделям и функциям налоговой безопасности и их использованию в условиях борьбы с налоговой преступностью. Фактор налоговой нагрузки является определяющим при осуществлении налогового планирования предпринимательской деятельности. Уровень налоговой нагрузки корпоративного сектора напрямую зависит от мер государственной налоговой политики влияющих на деятельность российских компаний. В связи с этим вопросы обеспечения налоговой безопасности как Российского государства, так и российских компаний приобретают большое значение.

В статье рассмотрены либеральная, социал-демократическая, дирижистская модели, при реализации которых преобладают те или иные институциональные методы обеспечения налоговой безопасности. Кроме того, рассмотрены функции налоговой безопасности, такие как административная, saniрующая, регулирующая и воспитательная. Особо выделена воспитательная функция, которая выражает психологическое отношение людей к действующей системе налогообложения, формирует у налогоплательщиков позитивные мотивы правомерного поведения по соблюдению конституционной обязанности платить налоги. Формирование подобной идеологии, повышение финансовой культуры и финансовой грамотности оказывает благотворное воздействие на общество, исключает из налоговой практики произвол, безнаказанность с одной стороны и способствует адекватному пониманию российскими гражданами своей обязанности по плате налогов и сборов – с другой.

Ключевые слова: налоговая безопасность, налоговая преступность, экономическая безопасность, налоговая нагрузка, налоговые поступления.

На сегодняшний день в условиях экономического кризиса особую актуальность приобретают вопросы экономической безопасности. Налоговая сфера является наиболее значимой частью финансов системы, следовательно, обеспечение налоговой безопасности становится неотъемлемой задачей сохранения экономической безопасности в целом.

Налоговая преступность как социально-правовое и экономическое явление, к сожалению, не является чем-то новым для РФ, борьбу с нарушениями налогового законодательства государство вело всегда. Наиболее высокие показатели привлечения к уголовной ответственности за уклонение от выплаты налогов были продемонстрированы в России еще в 1922 г., в течение которого за налоговые преступления осудили порядка 20,5 тыс. чел. [5, с. 44].

Современная правовая статистика показывает, что за 2016 г. установлено 108,8 тыс. экономических преступлений против 112,4 тыс. преступлений 2015 г. По информации Главного информационно-аналитического центра МВД РФ за 2016 г. количество зафиксированных экономических преступлений было 32,5 % от общего количества зафиксированных и сократилось на 19 %. Динамику сокращения экономических преступлений можно проследить на протяжении последних 3-х лет. По результатам 2014 г. сокращение было установлено на уровне 20 %, а по результатам 2015 г. – 28 % относительно 2014 г. Общее сокращение экономических преступлений в 2015 г. зарегистрировано на 27,6 % меньше, нежели в 2014 г. [3, с. 37].

В общем количестве экономических преступлений наибольший удельный вес приходится

на тяжкие и особо тяжкие преступления (55 %). Свыше 45 % экономических преступлений было совершено в особо крупных размерах. В 2015 г. удельный вес преступлений в общем числе экономических преступлений составил 20,31 %, что говорит об увеличившемся количестве крупных собственников, которые не хотят платить налоги. Материальный ущерб, судя по завершённым в 2015 г. уголовным процессам, достиг 169,26 млрд руб. Современная налоговая система России в итоге уклонения налогоплательщиков от оплаты налоговых платежей каждый год не получает, по исследованиям экспертов, от 25 до 35 % величины бюджетов.

О действительных размерах налоговых преступлений в той или иной мере говорит разрыв между официальными и действительными доходами населения; разница между затратами на потребление дорогих вещей, объектов недвижимости, услуг и заявленными гражданами доходами; латентная занятость граждан (наличие существенного количества работающих, которые не зарегистрированы в налоговых органах); увеличение величины «черного нала» в денежных расчетах; кризис неплатежей; сокращение собираемости налогов; рост величины капитала, незаконно вывозимого за рубеж [5, с. 45].

Среди естественных факторов высокой латентности налоговых преступлений можно выделить отсутствие потерпевших, разумеется, помимо государства. Население в основной своей массе терпимо относится к нарушителям налогового закона, так как само совершает налоговые преступления, распространён опыт выплат сотрудникам зарплаты без оформления соответствующей бухгалтерской отчетности. Это никого не волнует, так как является выгодным как для работодателя, так и для самого работника (в ближайшем будущем). Разъяснения о будущих потерях, к примеру, при начислении пенсионных платежей никого не останавливают.

В разных видах экономической деятельности нарушение налогового закона имеет определённую динамику. Большая часть налоговых преступлений производится в сфере торговли: удельный вес предприятий, которые осуществ-

ляют продажу продуктов питания, составляет 24,3 %; реализующих товары народного потребления – 16,29 %; занимающихся оказанием услуг – 13,0 %; продающих недвижимость – 6,8 % [1, с. 37].

По данным ФНС России за 2016 год, уклонение от уплаты налога на прибыль является всесторонним правонарушением, которое составляет 13,5 % от общего количества налоговых правонарушений, от оплаты НДС – 44,1 %, подоходного налога с физических лиц – 7,7 %, акцизов – 8 %, налога на имущество – 20,6 %. Превалирование преступлений, которые связаны с неуплатой налога на прибыль, объясняется, с одной стороны, слабостью механизма его определения, с другой – меркантильной мотивацией преступников, основной целью которых становится удерживание в собственности полученных доходов как главного итога экономической работы. Основная налоговая нагрузка в РФ ложится на предприятия, в связи с этим большее распространение имеют правонарушения, совершаемые юридическими лицами (50,3 %).

По информации налоговых органов, только 18 % всех экономических субъектов, которые функционируют в РФ, полностью и в срок уплачивают налоговые обязательства, 50 % – делают платежи периодически, а 33 % вообще не платят их [2, с. 19].

Фактор высокой налоговой нагрузки является определяющим при осуществлении налогового планирования предприятия. В свою очередь, уровень налоговой нагрузки может значительно варьироваться для участников хозяйственной деятельности в зависимости:

1) от сферы деятельности предприятия (определяет структуру и удельный вес различных налогов);

2) масштаба производственной деятельности предприятия (в отношении крупного малого и среднего бизнеса применяются различные налоговые режимы);

3) мер налоговой политики государства (государством предусматривается широкий набор льгот, применяемых исходя из целей экономической политики по стимулированию инвестиционной активности предприятий, отдельных видов производственной деятельности (высокотехнологичное производство) и др.).

В настоящее время существуют различные подходы к оценке уровня налоговой нагрузки бизнеса. В исследовании Высшей школы экономики расчет налоговой нагрузки осуществлялся на основе сопоставления налоговых и неналоговых доходов в бюджетной системе Российской Федерации.

В соответствии с данной методологией величина налоговой нагрузки в России в настоящее время превышает средний показатель ОЭСР и сравнима с налоговой нагрузкой ряда стран Западной и Центральной Европы (Германия, Исландия, Словения, Великобритания).

Исходя из статистики Федеральной налоговой службы РФ данные позволяют проследить структурные изменения в налоговой системе Российской Федерации. Так, за рассматриваемый период (с 2013 по 2016 г.) произошло снижение доли налога на прибыль в ВВП страны (снижение на 1 п. п.), что обусловлено высокой чувствительностью данного налога к экономической конъюнктуре (в условиях замедления темпов роста экономики ухудшаются основные показатели хозяйственной деятельности предприятий, сокращается величина их налогооблагаемой базы). Следует отметить и увеличение (на 0,7 п. п.) доли страховых взносов, что стало закономерным итогом их значительного повышения в 2014–2015 гг.

В ежегодном исследовании аудиторской компании PricewaterhouseCoopers (PwC) представлены данные об уровне налоговой нагрузки корпораций в различных странах мира. Согласно итогам исследования 2016 г. Россия занимает 47-ю позицию в рейтинге стран по уровню налоговой нагрузки. Данные отчета показывают, что сопоставимый с российским уровень налоговой нагрузки на бизнес наблю-

дается в таких странах, как США, Швеция, Германия, Мексика, Австралия. У торгового партнера Российской Федерации по Таможенному союзу – Белоруссии – уровень налоговой нагрузки составляет 54,8 % (99-я позиция в рейтинге), в Казахстане данный показатель существенно ниже – 29,2 % (60-я позиция в рейтинге) [2]. На основе данных, представленных в отчете, можно провести следующее сопоставление (табл. 2).

Уровень налоговой нагрузки корпоративного сектора в Российской Федерации превышает средний показатель по странам ОЭСР. Вместе с тем Россия имеет лучшие позиции по показателям «временные затраты» и «количество различных видов налоговых платежей, уплачиваемых в государственный бюджет».

Среди мер государственной налоговой политики, создающих дополнительные риски для отечественных компаний, следует отметить недавние инициативы правительства, направленные на ограничение деятельности оффшоров. Вопросы о недопустимой налоговой оптимизации неоднократно поднимались в последние годы в различной форме в официальных посланиях Президента РФ, других официальных лиц, включая представителей Министерства финансов и иных российских государственных органов. Среди инициатив Министерства финансов РФ в данной сфере следует отметить введение в отечественное налоговое законодательство термина «контролируемые иностранные компании» [5]. В результате налоговая база российских лиц будет определяться исходя из общих финансовых результатов деятельности российского лица и контролируемых им иностранных компаний.

В этой связи исследователи выделяют несколько моделей регулирования налоговых

Таблица 2

**Характеристика налоговой нагрузки корпоративного сектора Российской Федерации
(в сравнении со странами ОЭСР)**

Страны	Общий уровень налоговой нагрузки, % от прибыли	Время, затрачиваемое на прохождение административных процедур (часы)	Общее количество платежей
Российская Федерация	47,4	168	7
Государства ОЭСР (среднее значение)	41,2	169	10,8

отношений, составляющих основу налоговой безопасности.

1. Минимизация государственного участия в развитии экономики страны, а также приоритетное расширение бизнеса и обеспечение его налоговой безопасности предусмотрено и представлено в либеральной модели. Для обеспечения такого пути взаимодействия государства и бизнеса достигается посредством:

а) метода общедозволительного регулирования, когда субъекты могут улучшать свой статус не запрещенными законом средствами, а государство оказывает материальную поддержку только тем из них, которые не могут сами позаботиться о себе;

б) метода негативного права, когда государство не мешает, но и не помогает экономическим субъектам;

в) метода приоритета политики экономического развития при сокращении расходов на социальные программы.

При применении либеральной модели методы обеспечения налоговой безопасности достигаются путем инфраструктурных методов.

2. Снижение социальной напряженности посредством уменьшения финансовой дистанции между богатыми и бедными представителями социума и обеспечение налоговой безопасности предусмотрено в социал-демократической модели. Данная модель достигает поставленных целей в соответствии с методами:

а) регулирования посредством установления прогрессивной шкалы налогообложения, реальной социальной защиты рядовых граждан, широкого государственного финансирования социальных программ;

б) стимулирования посредством поддержки малого и среднего бизнеса, установления льготных правил налогообложения, побуждающих хозяйствующих субъектов к активному развитию и инновационным методикам ведения бизнеса;

в) ограничений, направленных на уменьшение возможностей получения сверхприбылей.

При применении социал-демократической модели для обеспечения налоговой безопасности имеет место сочетание институциональных и инфраструктурных методов.

3. Восстановление экономического потенциала страны, преодоление последствий мировых финансовых кризисов и обеспечение налоговой безопасности характерны для дирижистской модели. Поставленные задачи достигаются посредством императивных методов: диктатуры в сфере производства и распределения, максимальных налоговых ставок, ориентированных на получение наибольших финансовых поступлений в бюджет без учета интересов бизнеса и благополучия рядовых граждан.

Для реализации обеспечения налоговой безопасности с помощью дирижистской модели в основном имеет место преобладание институциональных методов.

Существует и иная классификация – классическая и инновационная модели обеспечения налоговой безопасности государства и общества. При рассмотрении классической модели налоговой безопасности, государство и субъекты бизнеса стремятся организовать долгосрочную финансовую стабильность посредством использования налоговых преференций, минимизации налоговых рисков. Инновационная модель характеризуется применением инновационных подходов налогообложения, совершенствованием налоговой политики на уровне защиты как государственных интересов, так и интересов бизнеса, использованием высокорискованных методик, требующих дополнительных финансовых вложений.

Для обеспечения налоговой безопасности государства необходимо не только определиться с выбором модели и методик, но и рассмотреть практические задачи, поскольку экономическая безопасность должна выполнять в обществе целый ряд функций, таких как административная, saniрующая, регулирующая и воспитательная.

При этом административная функция, по нашему мнению, призвана содействовать не только выбору оптимальных систем налогообложения, но и эффективно осуществлять налоговое администрирование в целях удовлетворения интересов всех участников рыночной экономики и стимулирования их активности и предприимчивости в получении прибыли.

Регулирующая функция связана с регулированием налоговых отношений посредством использования различных налоговых преференций и налоговых амнистий, позволяющих регулировать конфликт налоговых интересов государства, бизнеса и общества. В период спада экономики это может осуществляться через фискальную экспансию государства (снижение налогового бремени хозяйствующих субъектов и проведение декриминализации экономических и налоговых отношений), в период экономического подъема – через фискальную рестрикцию (увеличение налогов и ужесточение государственного принуждения за экономические и налоговые правонарушения).

Санирующая функция имеет вторичный характер и ориентирована на профилактику девиантности экономического поведения налогоплательщиков, на нейтрализацию налоговых рисков в целях обеспечения эффективности экономики в целом.

Воспитательная функция отражает определенную «налоговую» идеологию, выражающую отношение людей к действующей системе налогообложения и формирующую у налогоплательщиков мотивы правомерного поведения по соблюдению конституционной обязанности платить налоги. Формирование налоговой идеологии может оказать благотворное социально-воспитательное воздействие на общество и исключить из практики налогоплательщиков произвол, бесконтрольность и безнаказанность с одной стороны и сформировать добровольное понимание у большей части населения своей гражданской ответственности перед государством, выражающееся в уплате налогов и обязательных сборов, а также осознании их социальной значимости – с другой.

Следует отметить, что уровень налоговой нагрузки Российской Федерации является умеренно высоким. Иными словами, существующий уровень налогообложения отечественных компаний является приемлемым, обеспечивающим баланс интересов государства и бизнеса, а значит, и обеспечивающим основы налоговой безопасности. Существующие модели и функции налоговой безопасности, действующие в России, обеспечивают нормальные условия

для борьбы с экономической и налоговой преступностью. Вместе с тем текущая социально-экономическая кризисная ситуация в стране способна ощутимо повлиять на параметры налоговой политики и реализацию налоговой безопасности государства, что может привести к негативным последствиям для экономики предпринимательских структур.

Литература

1. О безопасности: Федеральный закон от 28.12.2010 № 390-ФЗ (ред. от 05.10.2015) // Собрание законодательства РФ. – 2011. – № 2011. – Ст. 2.
2. *Абакарова Р.Ш.* Роль налогового администрирования в обеспечении налоговой безопасности // Теория и практика общественного развития. – 2013. – № 12.
3. *Александров И.В.* Налоговые преступления: криминалистические проблемы расследования. – СПб.: Юрид. центр Пресс, 2012. – 239 с.
4. *Бородушко И.В.* Налоговая безопасность: понятие и сущность // Вестник Санкт-Петербургского университета МВД России. – 2010. – № 2.
5. *Бутылин Д.В.* Проблемы обеспечения налоговой безопасности // Вестник Южно-Уральского государственного университета. Серия: Право. – 2012. – № 13.
6. *Воронцов Б.В.* Налоговая безопасность государства и экономических систем // Проблемы современной экономики. – 2015. – № 3. – С. 31–39.
7. Мировые налоги PWC – корпоративные налоги. – Официальный сайт аудиторской компании PricewaterhouseCoopers. – URL: <http://www.pwc.com/gx/en/services/tax/paying-taxes-2017/comparative-modeller.html>
8. Официальный сайт Федеральной налоговой службы России. – URL: <http://www.nalog.ru>
9. *Akhmadeev R.G., Kosov M.E., Bykanova O.A., Korotkova E.M., Mamrukova, O.I.* Assessment of the tax base of the consolidated group of taxpayers in Russia using the method of polynomial interpolation // Indian Journal of Science and Technology. – 2016. – Vol. 9, Is. 12. – Article number 89533.
10. Ho V. Theories of Corporate Groups: Corporate Identity Reconceived // Seton Hall Law Review. – 2012. – 42(3). – P. 878–951.
11. *Kim J.H. Im C.C.* The study on the effect and determinants of small-and medium-sized entities conducting tax avoidance // Journal of Applied Business Research. – 2017. – Vol. 33 (Is.2). – P. 375–390.

Информация об авторе

Багаутдинова Наиля Гумеровна, доктор экономических наук, профессор, директор Института управления, экономики и финансов, Казанский (Приволжский) федеральный университет.

N.G. BAGAUTDINOVA,
Doctor of Economic Sciences, Full Professor,
Kazan (Volga Region) Federal University

MODELS AND FUNCTIONS OF TAX SAFETY UNDER CONDITIONS OF FIGHT AGAINST TAX CRIMES

Abstract. The article is devoted to models and functions of tax safety and their use against tax crime. The factor of tax burden has a determining character when implementing the tax planning of business activity. The level of tax burden of the corporate sector directly depends on the measures of the state tax policy influencing the activity of Russian companies. In this regard, ensuring tax safety of both the Russian state and Russian companies becomes particularly important.

The article considers liberal, social and democratic management models that lead during their realization to prevalence of institutional methods ensuring tax safety. Besides, the paper considers functions of tax safety, such as administrative, sanitizing, regulating, and educational. We emphasize the role of the educational function which expresses people's psychological attitude toward the active system of taxation and develops taxpayers' positive motivation for a lawful behavior in their duty to pay taxes as dictated by the constitution. The development of such ideology, as well as the increase in financial culture and financial literacy have a positive impact on society, avoid arbitrariness and impunity in tax practice, and creates an adequate understanding by Russian citizens.

Keywords: tax safety, tax crime, economic security, tax burden, tax revenues.

References

1. Abakarova R.S. A role of tax administration in support of tax safety / R. S. Abakarova. *Theory and practice of social development*, № 12 (2013).
2. Alexandrov I.V. *Tax crimes: criminalistic problems of investigation* / I.V. Alexandrov. Yurid. center Press, Saint Petersburg, 2012 (239 pp.).
3. Borodushko I.V. Tax safety: concept and entity / I. V. Borodushko. *Messenger of the St. Petersburg University of the Ministry of Internal Affairs of Russia*, № 2 (2010).
4. Butylin D.V. Problems of support of tax safety / D.V. Butylin. *Messenger of the Southern Ural State University. Series: Right*, № 13 (2012).
5. Vorontsov B.V. Tax safety of the state and economic systems / B. V. Vorontsov. *Problems of the modern economy*, № 3 (2015), pp. 31–39.
6. World taxes of PWC—corporate taxes. Official site of the auditor company PricewaterhouseCoopers. URL: <http://www.pwc.com/gx/en/services/tax/paying-taxes-2017/comparative-modeller.html>
7. Akhmadeev R.G., Kosov M.E., Bykanova O.A., Korotkova E.M., Mamrukova, O.I. Assessment of the tax base of the consolidated group of taxpayers in Russia using the method of polynomial interpolation. *Indian Journal of Science and Technology*, vol. 9, № 12 (2016), article number 89533.
8. Ho V. Theories of Corporate Groups: Corporate Identity Reconceived. *Seton Hall Law Review*, vol. 42, № 3 (2012), pp. 878–951.
9. Kim J.H. Im C.C. The study on the effect and determinants of small-and medium-sized entities conducting tax avoidance. *Journal of Applied Business Research*, vol. 33, № 2 (2017), pp. 375–390.

УДК 336.7

Г.М. ГАЛЕЕВА,
кандидат экономических наук, доцент
Казанский (Приволжский) федеральный университет

А.Л. СЕМЕНЫЧЕВ,
магистрант
Казанский (Приволжский) федеральный университет

ФИНАНСОВО-КРЕДИТНЫЕ ИНСТРУМЕНТЫ ИННОВАЦИОННОГО РАЗВИТИЯ ТРАНСПОРТНЫХ СИСТЕМ

Аннотация. В статье рассмотрены основные инструменты финансирования объектов транспортной инфраструктуры, раскрыта специфика взаимодействия финансовой и транспортной инфраструктур. Рассмотрен мировой опыт использования различных финансово-кредитных инструментов инновационного развития транспортных систем, выделены причины сложившейся структуры источников финансирования инвестиционных транспортных проектов. В работе рассматриваются проблемы привлечения инвестиций в транспортную инфраструктуру, а также основные источники финансирования инфраструктурных объектов. Среди таких инструментов рассмотрены кредитование, облигационные займы, механизм государственно-частного партнерства и бюджетное финансирование. В частности, объем банковского кредитования мировой инфраструктуры составляет около 160 млрд долл. в год. В современных условиях экономической нестабильности кредитные организации сокращают объемы долгосрочного финансирования. Около 18 % инвестиций в мировую инфраструктуру привлекаются за счет выпуска корпоративных облигаций. Авторами справедливо подчеркивается, что высокая капиталоемкость многих инфраструктурных объектов ведет к снижению инвестиционной привлекательности и увеличению рисков. В ближайшей перспективе не прогнозируется существенного увеличения бюджетных расходов на инфраструктуру, так как большинство государств мира пытаются сократить бюджетный дефицит за счет сокращения расходов в том числе и на транспортную инфраструктуру. В этих условиях государственно-частное партнерство становится одним из перспективных направлений согласования интересов инвесторов и инфраструктурных компаний.

Ключевые слова: финансирование, транспортная инфраструктура, инвестиции, государственно-частное партнерство, банк, кредит.

Мировой опыт финансирования развития транспортной инфраструктуры показывает приоритетность данного направления вложения средств, обусловленную способностью транспортной инфраструктуры стимулировать экономический рост как отдельных регионов, так и стран в целом. Так, увеличение объема инвестиций в транспортную инфраструктуру способно привести к увеличению количества рабочих мест, росту скорости экономического оборота и улучшению качества жизни населения в кратко-, средне- и долгосрочной перспективе соответственно.

Кроме того, сбалансированная транспортная система способна повысить мобильность населения, что ведет к оптимизации структуры рынка труда, общему росту доходов населения и стимуляции экономического роста через

увеличение объема платежеспособного спроса. На сегодняшний день стоимость инфраструктурных активов России составляет около 60 % от ВВП, в то время как рекомендуемый уровень данного показателя для поддержания необходимого уровня инфраструктуры страны составляет 70 %. Следовательно, инфраструктурные инвестиции необходимо наращивать опережающими темпами. На сегодняшний день доля России в общем объеме мировых инвестиций в инфраструктуру составляет 3 %.

Следует отметить, что на сегодняшний день все страны испытывают недостаток финансирования инфраструктуры. В различных странах объем недофинансирования колеблется в пределах от 20 до 40 %.

Исходя из исторического объема инфраструктурных инвестиций, последние 18 лет

составлявшего в среднем по миру 3,5–3,8 % от ВВП, а также учитывая критически низкий уровень финансирования инфраструктуры в России и опережающий рост спроса на инфраструктуру, можно предположить, что минимально необходимый объем инвестиций в инфраструктуру России в период 2015–2030 гг. составит 5 % от ВВП страны.

Инфраструктура России является одной из наиболее разнообразных в мире, она сочетает в себе автомобильные и железные дороги, аэропорты, порты, трубопроводы, энергетику (в том числе атомную), водоснабжение. Одной из наиболее острых проблем развития инфраструктуры России является высокий уровень ее износа и потребности в финансировании.

Наибольшая доля от общего объема инвестиций в мировую инфраструктуру на сегодняшний день приходится на долю автомобильных дорог (29 %). На последнем месте по данному показателю порты (1 %) (рис. 1).

Основным источником финансирования инфраструктуры в мире остаются государственные бюджеты и фонды (более 65 %), формируемые за счет налоговых поступлений, акцизных сборов или фондов национального благосостояния (таблица 1).

Существует несколько объективных причин сложившейся ситуации:

1) значительная часть инфраструктуры предназначена для обеспечения необходимого уровня жизни населения и не способна генерировать доход для частных инвесторов (например, строительство городских дорог или систем водоснабжения);

2) высокая капиталоемкость многих инфраструктурных объектов ведет к их неспособности принести денежный поток, способный заинтересовать частного инвестора (например, строительство взлетно-посадочных полос аэропорта, строительство железнодорожных путей с низким грузооборотом).

В ближайшей перспективе не прогнозируется существенного увеличения бюджетных расходов на инфраструктуру, так как большинство государств мира пытаются сократить бюджетный дефицит за счет сокращения расходов на транспортную инфраструктуру.

Инфраструктурные проекты становятся все более привлекательными для инвесторов. Несмотря на то, что в 2014 г. доля акционерного финансирования инфраструктуры составила менее 2 %, эта цифра растет из года в год. Так, объем средств, привлеченных инфраструктурными фондами в период с 2004 по 2015 г. вырос на 94 %, или на 37,6 млрд долл. в абсолютном выражении. Количество самих инфраструктурных фондов, занимающихся скупкой акций инфраструктурных компаний, за аналогичный период выросло на 700. Доходность инвестиций таких фондов, направляемых на финансирование инфраструктурных объектов, составляет в среднем 10–16 % годовых.

Объем банковского кредитования мировой инфраструктуры составляет около 160 млрд долл. в год. В современных условиях экономической нестабильности кредитные организации сокращают объемы долгосрочного финансирования. Стоимость такого финансирования после финансового кризиса 2008 г. в развиваю-

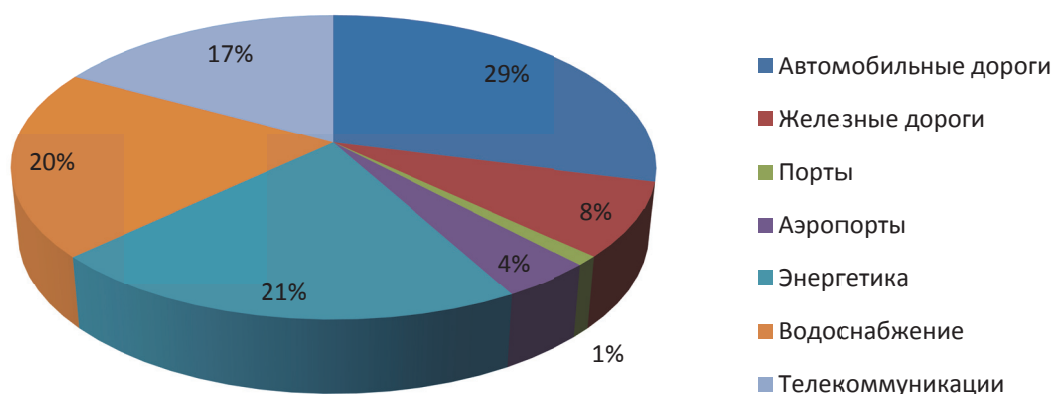


Рис. 1. Структура инфраструктурных инвестиций мира в разрезе объектов вложений [1]

Структура инфраструктурных инвестиций мира в разрезе источников финансирования в 2014 г. [2]

Источник финансирования	Объем инвестиций, млрд долл.	Доля, %
Государственные бюджеты и фонды	1 350	65,4
Банковские кредиты	160	7,7
Кредиты международных финансовых организаций	25	1,2
Акционерный капитал инфраструктурных компаний	40	1,9
Собственные средства инфраструктурных компаний	125	6,0
Корпоративные облигации	365	17,7
Всего	2 060	100,0

щихся странах возросла в среднем на 1–2 процентных пункта. Также с целью снижения кредитных рисков кредитные организации увеличили требуемую долю собственных средств заемщиков с 10 до 30 %, вследствие этих шагов возросла средневзвешенная стоимость капитала для инфраструктурного проекта. В ближайшем будущем прогнозируется рост количества рискованных проектов в развивающихся странах, что может привести к дальнейшему росту стоимости кредитных ресурсов.

Около 18 % инвестиций в мировую инфраструктуру привлекаются за счет выпуска корпоративных облигаций. Объем облигаций, выпущенных в 2015 г. инфраструктурными компаниями, составил около 365 млрд долл. [3]

Доли от общего объема выпущенных инфраструктурных облигаций распределились следующим образом: США – 25 %, Европа – 25 %, Китай – 15 %. На первом месте по объему размещенных корпоративных облигаций находятся компании энергетического сектора (50 %), на втором – телекоммуникационного сектора (25 %). В течение периода 2010–2015 гг. произошел резкий рост объема размещенных инфраструктурных облигаций, вызванный высокими требованиями к заемщикам по долгосрочным кредитам в инфраструктурном секторе. Основными инвесторами в инфраструктурные облигации являются пенсионные фонды, хедж-фонды и коммерческие банки.

Величина транспортных затрат некоторых предприятий в силу больших расстояний и экспортной направленности экономики Рос-

сийской Федерации может достигать 30 % от общей суммы затрат, поэтому от качественной транспортной системы зависит конкурентоспособность страны на мировом рынке. По данным за 2016 г., в рейтинге стран по качеству логистики, составленному на основании данных Всемирного Банка, Российская Федерация оказалась на 99 месте среди 160 стран.

Государственно-частное партнерство становится одним из перспективных направлений согласования интересов инвесторов и инфраструктурных компаний. На сегодняшний день его доля в финансировании инфраструктуры составляет около 8 %. Правительства многих стран прикладывают усилия по его развитию, которые за период 2004–2015 гг. привели к росту объемов частного финансирования инфраструктуры в рамках механизмов ГЧП до 180 млрд долл. Недостатком использования механизмов ГЧП для финансирования инфраструктуры является непривлекательность для них социально значимых проектов, в том числе проектов транспортной инфраструктуры.

Увеличению частных инвестиций в российские инфраструктурные проекты препятствуют недостаточные гарантии возврата инвестиций. Поэтому для увеличения привлекательности российских инфраструктурных проектов для инвесторов необходимо обеспечение содействия правительства в достижении требуемого уровня доходности данных проектов. Это может быть достигнуто с помощью механизма минимального гарантированного дохода (availability payment), широко применяемого в мире [4].

Литература

1. Инфраструктура России. Большому кораблю – большое плавание. Аналитический обзор / Газпромбанк. – Официальный сайт. – 2016. – URL: www.gazprombank.ru/upload/iblock/209/gpbinfrastructure09072016.pdf.
2. Бард В.С., Бузулуков С.Н., Дрогобыцкий И.Н., Щенетова С.Е. Инвестиционный потенциал Российской экономики. – М.: Экзамен, 2003. – С. 54.
3. Дунаев О.Н. Транспорт в современной экономике // Транспортная безопасность и технологии. – 2008. – № 1. – С. 66–73.
4. Елисеев С.Ю., Максимов В.В. Государственно-частное партнерство в транспортном секторе. Зарубежный опыт // ВКСС Connect. – 2008. – № 2. – С. 8–12.
5. Ефимова Е.Г. Роль транспорта в экономическом развитии региона: международный аспект // СПбГУ. – 2009. – С. 77–85.
6. Ivanov M.E., Galeeva G.M. Diversification of sources of external financing the real economy in terms of institutional transformation // Journal of economics and economic education research. – 2016. – Vol. 17, Special Issue 2. – P. 415–422.
7. Kiselev S.V., Chernyavskaya Y.S., Bardasova, E.V., Galeeva G.M., Fazlieva E.P., Krokhina J.A. Assessment of electronic banking service's impact on the economic parameters of the bank activity // International Journal of Environmental and Science Education 11 (14). – P. 7226–7235.
8. Kilani M., de Palma A., Proost S. Are users better-off with new transit lines? // Transportation Research Part A: Policy and Practice. – 2017. – № 103. – P. 95–105.
9. Berling P., Eng-Larsson F. Environmental implications of transport contract choice – capacity investment and pricing under volume and capacity contracts // European Journal of Operational Research. – 2017. – 261(1). – С. 129–142.
10. Bonfatti R., Poelhekke S. From mine to coast: Transport infrastructure and the direction of trade in developing countries // Journal of Development Economics. – 2017. – № 127. – С. 91–108.

Информация об авторах

Гульназ Мавлетзяновна Галеева, кандидат экономических наук, доцент, Казанский (Приволжский) федеральный университет.

E-mail: g.m.galeeva@mail.ru

Артур Леонидович Семенычев, магистрант, Казанский (Приволжский) федеральный университет.

E-mail: artyrios-96@mail.ru

G.M. GALEEVA,

Candidate of Economic Sciences, Associate Professor,

Kazan (Volga Region) Federal University

A.L. SEMENYCHEV,

Graduate student,

Kazan (Volga Region) Federal University

FINANCIAL AND CREDIT INSTRUMENTS FOR INNOVATIVE DEVELOPMENT OF TRANSPORT SYSTEMS

Abstract. The article considers the main instruments for financing the objects of transport infrastructure and identifies the features of interaction of financial and transport infrastructures. We study the world experience in the use of various financial and credit instruments for the innovative development of transport systems and outline the reasons that explain the existing structure of sources of financing of investment transport projects. The paper considers the problems of attracting investments in transport infrastructure, as well as the main sources of financing of infrastructure facilities. Among such instruments, we consider lending, bond loans, the mechanism of public-private partnerships, and budget financing. In particular, the volume of bank crediting of the world infrastructure is about 160 billion dollars a year. Under today's conditions of economic instability, credit institutions are reducing the volume of long-term financing. About 18% of investments in the global infrastructure are attracted through the issuance of corporate bonds. The authors rightly emphasize that the high capital intensity of many infrastructure facilities leads to both a decrease in investment attractiveness and increased risks. In the near future, there is no

forecast for a significant increase in budget spending on infrastructure, as most of the world's states are trying to reduce the budget deficit by reducing costs, including transport infrastructure. Under these conditions, public-private partnerships are becoming one of the most promising areas for coordinating the interests of investors and infrastructure companies.

Keywords: financing, transport infrastructure, investments, public-private partnership, bank, credit.

References

1. Infrastructure of Russia. The big ship is a great voyage. Analytical review / Gazprombank. – Official site, 2016. URL: www.gazprombank.ru/upload/iblock/209/gpbinfrastructure_09072016.pdf free. (accessed: 20th February 2017).
2. Bard B.C., Buzulukov S.N., Drohobytsky I.N., Shchepetov S.E. *Investment potential of the Russian economy*. Ekzamen, 2003 (54 pp.).
3. Dunaev O.N. Transport in the modern economy. *Transport safety and technology*, № 1 (2008), pp 66–73.
4. Eliseev S.Yu. Public-private partnership in the transport sector. Foreign experience / S.Yu. Eliseev, V.V. Maksimov. *VKSS Connect*, № 2 (2008), pp. 8–12.
5. Efimova E.G. *The role of transport in the economic development of the region: the international aspect*. St. Petersburg State University, 2009, pp. 77–85.
6. Ivanov M.E., Galeeva G.M. Diversification of sources of external financing the real economy in terms of institutional transformation. *Journal of economics and economic education research*, vol. 17, special issue 2 (2016), pp. 415–422.
7. Kiselev S.V., Chernyavskaya Y.S., Bardasova E.V., Galeeva G.M., Fazlieva E.P., Krokhina J.A. Assessment of electronic banking service's impact on the economic parameters of the bank activity. *International Journal of Environmental and Science Education*, vol. 11, № 14, pp. 7226–7235.
8. Kilani M., de Palma A., Proost S. Are users better-off with new transit lines? *Transportation Research Part A: Policy and Practice*, № 103 (2017), pp. 95–105.
9. Berling P., Eng-Larsson F. Environmental implications of transport contract choice—capacity investment and pricing under volume and capacity contracts. *European Journal of Operational Research*, vol. 261, № 1 (2017), pp. 129–142.
10. Bonfatti R., Poelhekke S. From mine to coast: Transport infrastructure and the direction of trade in developing countries. *Journal of Development Economics*, № 127 (2017), pp. 91–108.

УДК 336.64

И.Г. ХАЙРУЛЛИН,

кандидат экономических наук

Казанский (Приволжский) федеральный университет

Е.Ю. СТРЕЛЬНИК,

кандидат экономических наук

Казанский (Приволжский) федеральный университет

Д.Ш. УСАНОВА,

кандидат экономических наук

Казанский (Приволжский) федеральный университет

Г.И. ШАФИГУЛЛИНА,

ассистент

Казанский (Приволжский) федеральный университет

К.Т. ХАЙРУЛЛИНА,

ассистент

Казанский (Приволжский) федеральный университет

К ВОПРОСУ О ВКЛЮЧЕНИИ НАЛОГОВОЙ НАГРУЗКИ В КОРПОРАТИВНУЮ СИСТЕМУ КЛЮЧЕВЫХ ПОКАЗАТЕЛЕЙ ЭФФЕКТИВНОСТИ

Аннотация. Ключевые показатели эффективности (KPI) выполняют в корпорации две основные функции: служат стратегическими ориентирами деятельности на перспективу, позволяя ставить цели развития корпорации, а также служат для мотивации персонала, ибо достижение целей во многом зависит от эффективности работы сотрудников, их вовлеченности в процесс реализации стратегии. В настоящее время в России одним из актуальных вопросов стратегического управления компанией является формирование грамотной, научно-обоснованной системы KPI.

В настоящей статье затронут вопрос о целесообразности включения в состав корпоративной системы ключевых показателей эффективности такого показателя, как тяжесть налогообложения (или налоговой нагрузки). Как отмечают авторы статьи, вопрос является дискуссионным и требует дополнительных исследований и научного обоснования. Это связано с тем, что на тяжесть налогообложения влияет множество внешних факторов, не поддающихся регулированию со стороны менеджмента корпорации.

С целью обоснования своей позиции авторы проводят теоретический и эмпирический анализ ряда финансовых показателей, в итоге приходя к выводу, что налоговую нагрузку как показатель системы KPI целесообразно использовать только в крупных корпорациях определенных видов экономической деятельности, функционирующих, в частности, в сферах нефтегазодобычи, нефтепереработки и электроэнергетики.

Ключевые слова: налоговая нагрузка, KPI, VBM, EVA, IC, регрессионный анализ.

Концепция ключевых показателей эффективности изначально задумывалась как инструмент стратегического менеджмента [3]. Внедрение данного инструмента управления осуществляется не только в промышленных корпорациях, банках и страховых компаниях, но и в других сферах деятельности, таких как здравоохранение, образование, государственное управление и т. д. [2] Поэтому и внимание к их выбору вполне обосновано. К вопросам, которые волнуют менеджеров и обсуждаются

в прикладных научных исследованиях, относятся следующие: какие показатели наилучшим образом отражают систему взаимосвязей внутри компании; как правильно распределить ответственность между подразделениями; что необходимо выбрать в качестве главного показателя топ-уровня; сколько показателей должно быть на каждом уровне управления; как оптимально распределить финансовые и нефинансовые показатели между центрами ответственности и т. д. [4]

К одному из таких вопросов относится и тот, которым мы задались в нашем исследовании: «Нужно ли включать показатели тяжести налогообложения в систему ключевых индикаторов эффективности корпорации?». Необходимо отметить, что этот вопрос однозначно относится к дискуссионным. С одной стороны, тяжесть налогообложения – это очень важный показатель, без учета которого практически не обходится принятие никаких решений, поэтому учитывать его в расчетах на перспективу нужно. С другой стороны, менеджмент компании в большинстве случаев весьма ограничен в средствах влияния на величину налоговой нагрузки, которую очень сложно рассматривать как индикатор эффективности деятельности какого-либо выделенного центра ответственности. В связи с этим вопрос о включении налоговой нагрузки в систему КРІ корпорации требует отдельно научного обоснования.

Для того чтобы система КРІ компании была действительно системой, а не хаотичным набором показателей, при построении базовой структуры КРІ необходимо использовать механизм декомпозиции. Этот механизм предполагает, что комплексный показатель формирует поле более мелких показателей, которые увязаны с ним посредством соответствующих формул. В качестве наиболее распространенного показателя верхнего уровня иерархии КРІ обычно используется показатель экономической добавленной стоимости, который при

декомпозиции может быть разложен практически на весь спектр частных финансовых показателей эффективности в области управления издержками, продажами, ценами, рентабельностью, прибылью [1]. Простейший вариант декомпозиции показателя EVA представлен на рисунке ниже (рис. 1).

Как мы видим, одним из прямых компонент показателя является ставка налога на прибыль, что означает, что уровень налогообложения прибыли компании напрямую влияет на величину экономической добавленной стоимости. Тем не менее, в связи с этим возникает как минимум два вопроса: какого рода влияние оказывает уровень налогообложения прибыли на значение EVA; влияют ли на EVA все остальные налоги, выраженные через показатель налоговой нагрузки.

Что касается первого вопроса, то однозначных заключений по финансовому рынку России нам сделать пока не удалось. Отдельные расчеты за различные периоды времени в различных отраслях показывают то положительное влияние, то отрицательное. Поэтому мы оставим этот вопрос для дальнейших исследований. Что же касается второго вопроса, то, на наш взгляд, влияние совокупной налоговой нагрузки на показатель EVA есть. На сегодняшний день с налогообложением связаны практически все сферы деятельности корпорации: управленческие решения в области продаж, цен, закупок, инвестиций однозначно влияют

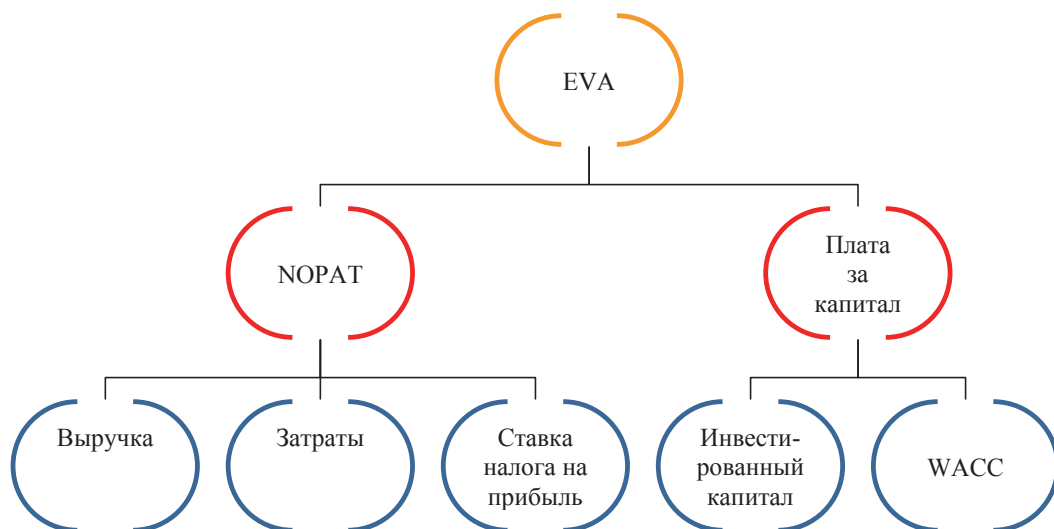


Рис. 1. Пример декомпозиции показателя EVA для построения системы КРІ корпорации

на величину налоговых выплат [5]. Также очевидно, что инвестор будет стремиться вложить свой капитал в сферу с меньшим уровнем налогообложения, поскольку отдача на капитал, при прочих равных условиях, будет выше за счет более высокой рентабельности и оборачиваемости. Если уровень налогообложения повышен, то интерес инвестора, выраженный через процент пользования капиталом, будет тем выше, чем выше налоговый риск. Налоговый риск, в свою очередь, зависит от уровня налоговой нагрузки корпорации, а также ряда факторов, которые законодательство связывает с вероятностью внеочередной налоговой проверки.

Научные исследования на эту тему показывают различные результаты. Например, согласно исследованию Ч.-Б. Ким, И. Ли и Л. Занг [6] на основе выборки из американских компаний за период с 1995 по 2008 г., снижение налоговой нагрузки управленческими методами хотя и приносит управленческие выгоды в краткосрочной перспективе, но приводит к фондовому обвалу акций в долгосрочном. Также М.А. Десаи и Д. Дхармапалой на основе анализа выборки из 3658 наблюдений – 687 компаний с 1993 по 2001 г., источником послужила база данных Standard and Poor's, было доказано, что минимизация налоговых нагрузок не приводит к увеличению стоимости компании [7]. Исследователи из Техасского университета С. Брайан Клоуд, Л.Ф. Миллс и К. Уивер [8] рассматривают влияние на стоимость компании её экспатриации в налоговые убежища, приходя в итоге к выводу об отсутствии статистически значимой реакции рынка на подобные объявления.

Противоречивые результаты зарубежных исследований и собственных расчетов по разным выборкам за разные периоды времени требуют дополнительного исследования налоговой нагрузки как структурного компонента системы ключевых показателей эффективности, построенного на декомпозиции EVA.

Для проведения эмпирического анализа были отобраны 45 российских предприятий в следующих видах экономической деятельности: нефтегазодобыча и нефтепереработка, транспортировка нефтепродуктов, электроэнергетика, химическая промышленность, машиностроение, предприятия транспорта и связи, а также прочие компании из сфер строительства, добычи алмазов, производства цветных металлов, торговли машинами и оборудованием и сдачи внаём нежилого недвижимого имущества. Таким образом, в выборку попали компании, представляющие практически все крупнейшие отрасли экономики, которые составляют значительную долю российского ВВП. Анализ проведен за четыре последовательных года.

Кроме данных финансовой отчетности компаний, размещенной на их официальных сайтах, а также на сервере раскрытия информации «Интерфакс», и данных системы СПАРК, в исследовании были также использованы коэффициенты отраслевого недиверсифицированного риска с сайта Асфата Дамодарана.

В составе регрессионной модели было решено протестировать следующие показатели (таб.1): показатель относительной налоговой нагрузки, величину кредиторской задолжен-

Таблица 1

Перечень переменных, используемых для построения регрессионной модели

№	Название переменной	Вид переменной	Обозначение
1	Отношение экономической добавленной стоимости к инвестированному капиталу	зависимая	EVA/IC
2	Относительная налоговая нагрузка	независимая	ОНН
3	Кредиторская задолженность перед бюджетом по налогам и сборам	независимая	Ln(KЗ)
4	Текущий налог на прибыль корпораций	независимая	Ln(ТНП)
5	Финансовый левэридж	независимая	G
6	Рентабельность по чистой прибыли	независимая	ROS
7	Коэффициент абсолютной ликвидности	независимая	Каб. л.
8	Коэффициент мобильности активов	независимая	Кмоб. ак.

ности перед бюджетом по налогам и сборам, текущий налог на прибыль. Одновременно с этим в модели представлены такие традиционные показатели эффективности, как рентабельность продаж, коэффициент абсолютной ликвидности, коэффициент мобильности активов, финансовый леверидж.

Для проверки выдвинутой нами гипотезы был проведён корреляционно-регрессионный анализ с использованием программного пакета Gretl и Microsoft Excel. Результаты регрессионного анализа представлены в табл. 2 и 3.

В целом результаты анализа находятся на достаточно высоком уровне значимости по всей генеральной совокупности, о чем свидетельствуют все проведенные тесты. Таким образом, гипотеза о влиянии показателей корпоративного налогообложения на показатель экономической добавленной стоимости, поделённый на инвестированный капитал (EVA/IC), подтвердилась. Это означает, что при выстраивании

структуры KPI на базе показателя экономической добавленной стоимости для крупных корпораций России, в особенности относящихся к нефтегазодобыче, нефтепереработке и электроэнергетике, целесообразно учитывать показатель налоговой нагрузки и прочие показатели корпоративного налогообложения. Что касается среднего и малого бизнеса, а также ряда других отраслей экономики, то в их отношении необходимо проводить отдельно исследование.

Литература

1. Анкудинов А.Б., Марханова Е.С. Эмпирический анализ драйверов стоимости российских компаний: результаты статистического моделирования на панельных данных // Экономический вестник республики Татарстан. – 2016. – № 3. – С. 43–49.
2. Берсенёв В.Л., Томильцев А.В., Пыткин А.Н. Ключевые показатели эффективности (KPI) как инструмент оценки эффективности государственных и муниципальных служащих // Журнал экономической теории. – 2014. – № 1. – С. 239–243.

Таблица 2

Результаты регрессионного анализа по совокупной выборке

Переменные	Коэффициенты	<i>t</i> -статистика ($t_{\text{крит.}} = 2,605$)	Коэффициент детерминации	<i>F</i> -статистика
			R^2	($F_{\text{крит.}} = 2,745$)
Const	-0,652167	-4,67	0,56	31,3
ОНН	0,397116	2,761		
Ln(K3)	0,0359225	3,416		
Ln(ТНП)	0,0129198	3,673		
G	-0,0234624	-4,646		
ROS	0,0234530	5,365		
$K_{\text{аб.л.}}$	-0,0606797	-5,256		
$K_{\text{моб.ак.}}$	0,646146	6,395		

Таблица 3

Детализация анализа по видам экономической деятельности

Переменные	Коэффициенты	<i>t</i> -статистика	Коэффициент детерминации R^2	<i>F</i> -статистика
Нефтегазодобыча и нефтепереработка				
ОНН	0,406954	1,939	0,4	($F_{\text{крит.}} = 2,899$) 5,417
Ln(ТНП)	0,0178295	2,19		
G	-0,0424405	-2,542		
Электроэнергетика				
ОНН	1,98599	1,841	0,87	($F_{\text{крит.}} = 3,358$) 27,27
ROS	1,11344	11,08		

3. Палей Т.Ф., Зарипова Д.И. КPI как элемент стратегии развития организации // Вестник Казанского государственного финансово-экономического института. – 2009. – № 3. – С. 22–26.

4. Strelnik E.U., Usanova D.S., Khairullin I.G. Key performance indicators in corporate finance // Asian Social Science. – 2015. – Vol. 11. – P. 369–374.

5. Taylor G., Richardson G. Incentives for corporate tax planning and reporting: empirical evidence from Australia. Journal of contemporary accounting and economics. – 2014. – № 1. – P. 1–15.

6. Kim J-B., Li Y., Zhang L. Corporate tax avoidance and stock price crash risk: Firm-level analysis. Journal of Financial Economics. – 2011. – № 2. – P. 639–662.

7. Desai M., Dharmapala D. Corporate Tax Avoidance and Firm Value. The Review of Economics and Statistics. – 2009. – № 3. – P. 537–546

8. Cloyd C.B., Mills L.F., Weaver C.D. Firm valuation effects of the expatriation of U.S. corporations to tax-haven countries // Journal of the American Taxation Association. – 2003. – № 3. – P. 87–109.

Информация об авторах

Хайруллин Ильдар Гаделевич, кандидат экономических наук, доцент, кафедра финансов организаций, Институт управления экономики и финансов, Казанский (Приволжский) федеральный университет.

E-mail: Ildar.Hajrullin@kpfu.ru

Стрельник Евгения Юрьевна, кандидат экономических наук, доцент, кафедра финансов организаций, Институт управления экономики и финансов, Казанский (Приволжский) федеральный университет.

E-mail: EJStrelnik@kpfu.ru

Усанова Диана Шамилевна, кандидат экономических наук, доцент, кафедра финансов организаций, Институт управления экономики и финансов, Казанский (Приволжский) федеральный университет.

E-mail: DSUsanova@kpfu.ru

Шафигуллина Галия Ильдаровна, ассистент, кафедра финансов организаций, Институт управления экономики и финансов, Казанский (Приволжский) федеральный университет.

E-mail: GIShafigullina@kpfu.ru

Хайруллина Кадрия Тахировна, ассистент, кафедра финансов организаций, Институт управления экономики и финансов, Казанский (Приволжский) федеральный университет.

E-mail: KTHajrullina@kpfu.ru

I.G. KHAIRULLIN,

Candidate of Economic Sciences, Associate Professor,

Kazan (Volga Region) Federal University

E.J. STRELNİK,

Candidate of Economic Sciences, Associate Professor,

Kazan (Volga Region) Federal University

D.S. USANOVA,

Candidate of Economic Sciences, Associate Professor,

Kazan (Volga Region) Federal University

G.I. SHAFIGULLINA,

Assistant,

Kazan (Volga Region) Federal University

K.T. KHAIRULLINA,

Assistant,

Kazan (Volga Region) Federal University

TO THE QUESTION OF INCLUSION OF TAX BURDEN INTO THE KPI SYSTEM OF A CORPORATION

Abstract. Key performance indicators (KPIs) have two main functions in a corporation: they serve as strategic reference points for the future allowing to set goals for the development of the corporation, as well as staff

motivation since the achievement of the goals largely depends on the effectiveness of the work of the employees and their involvement in the implementation process strategy. Currently in Russia, one of the topical issues of strategic management of a company is the creation of a competent, scientifically-based system of KPI. The article touches upon the question of whether to include in the corporate system of key performance indicators such indicator as the tax severity (or tax burden). As the authors point out, the question is debatable and requires further research and scientific substantiation.

This is due to the fact that the severity of taxation is influenced by many external factors that cannot be regulated by the corporation's management. For the purpose of substantiating their position, the authors carry out a theoretical and empirical analysis of a number of financial indicators, eventually coming to the conclusion that the tax burden as an indicator of the KPI system should be used only in large corporations of certain types of economic activity, in particular in oil and gas production, refining, and electric power industry.

Keywords: tax burden, KPI, VBM, EVA, IC, regression analysis.

References

1. Ankudinov A.B., Markhanova E.S. Empiricheskii analiz draiverov stoimosti rossiiskih kompanii: rezultatu statisticheskogo modelirovaniya na panelnyh dannyh. *Economicheskii vestnik respubliki Tatarstan*, № 3 (2016), pp. 43–49.
2. Bersenev V.L., Tomiltsev A.V., Pyitkin A.N. Kluchevue pokazateli effektivnosti (KPI) kak instrument otsenki effektivnosti gosudarstvennyh i munitsipalnyh slyzhashih. *Zhurnal ekonomicheskoi teorii*, № 1 (2014), pp. 239–243.
3. Paley T.F., Zaripova D.I. KPI kak element strategii razvitiya organizazii. *Vesnik Kazanskogo gosudarstvennogo finansovo-ekonomicheskogo instituta*, № 3 (2009), pp. 22–26.
4. Strel'nik E.U., Usanova D.S., Khairullin I.G. Key performance indicators in corporate finance. *Asian Social Science*, vol. 11 (2015), pp. 369–374.
5. Taylor G., Richardson G. Incentives for corporate tax planning and reporting: empirical evidence from Australia. *Journal of contemporary accounting and economics*, № 1 (2014).
6. Kim J-B., Li Y., Zhang L. Corporate tax avoidance and stock price crash risk: Firm-level analysis. *Journal of Financial Economics*, № 2 (2011).
7. Desai M., Dharmapala D. Corporate Tax Avoidance and Firm Value. *The Review of Economics and Statistics*, № 3 (2009).
8. Bryan C., Mills C., Lillian F., Connie D. Firm valuation effects of the expatriation of U.S. corporations to tax-haven countries. *Journal of the American Taxation Association*, № 3 (2003).

УДК 336.225.3

Ю.М. ГАЛИМАРДАНОВА,

кандидат экономических наук

Казанский (Приволжский) федеральный университет

А.М. ТУФЕТУЛОВ,

доктор экономических наук, профессор

Казанский (Приволжский) федеральный университет

ПРОБЛЕМЫ И ПЕРСПЕКТИВЫ ОПРЕДЕЛЕНИЯ КРИТЕРИЕВ ВЗАИМОЗАВИСИМОСТИ ЛИЦ ДЛЯ ЦЕЛЕЙ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

Аннотация. В современных условиях развития экономики наблюдаются устойчивые тенденции наращивания и усложнения экономических и производственных связей между организациями в мировом масштабе. Стремление хозяйствующих структур к оптимизации своей экономической деятельности приводит их к необходимости поиска и применения максимально эффективных инструментов, одним из которых выступают сделки между взаимозависимыми лицами. Как правило, такого рода сделки заключаются в целях более оптимального распределения финансовых ресурсов и рынков сбыта товаров (работ, услуг) и повышения, таким образом, общей прибыльности компании. Сам факт заключения сделок между взаимозависимыми лицами не нарушает норм действующего законодательства, в том числе и налогового. Вместе с тем, цель таких сделок идет вразрез с интересами государства, в части формирования доходов государственного бюджета посредством налоговых платежей. Соответственно, сформировавшаяся к настоящему времени система налогового контроля за сделками между взаимозависимыми лицами, направлена не на предупреждение заключения таких сделок, а именно на борьбу со злоупотреблением ценой при заключении таких сделок, приводящее к занижению налоговых баз и недопоступлению налоговых платежей в бюджет. Следовательно, при законодательном закреплении критериев определения взаимозависимости лиц возникают актуальные проблемы их научного обоснования и приведение в соответствие с условиями осуществления хозяйственной деятельности субъектов на практике.

Ключевые слова: взаимозависимые лица, сделки между взаимозависимыми лицами, налоговый контроль за сделками между взаимозависимыми лицами, основания и критерии взаимозависимости лиц, трансфертное ценообразование.

С введением в состав первой части Налогового кодекса РФ нового Раздела V.1. «Взаимозависимые лица. Общие положения о ценах и налогообложении. Налоговый контроль в связи с совершением сделок между взаимозависимыми лицами. Соглашение о ценообразовании», с 2012 г. в РФ начал действовать принципиально новый порядок определения цен в сделках между хозяйствующими субъектами на предмет их соответствия рыночному уровню, а также определены условия и установлены правила осуществления контроля за сделками, совершаемыми между взаимозависимыми лицами, со стороны налоговых органов.

Необходимо отметить, что до утверждения указанных положений Раздела V.1. в Налоговом кодексе РФ, нормами налогового законодательства также предусматривался порядок осуществления налогового контроля за осуществлени-

ем сделок между взаимозависимыми лицами. Действовавший ранее порядок не был лишен недостатков, в частности, понятие взаимозависимости лиц было сформулировано недостаточно четко, а самих критериев признания лиц взаимозависимыми было небольшое количество, и они перестали отвечать в полной мере многообразию взаимоотношений, возникающих между участниками хозяйственных отношений на практике, что порождало соответствующие споры с налоговыми органами. В связи с этим порядок организации налогового контроля за сделками между взаимозависимыми лицами был конкретизирован существенным образом, в том числе в части уточнения самого понятия «взаимозависимые лица», а также расширения перечня критериев признания лиц таковыми.

Необходимость выявления сделок между взаимозависимыми лицами и осуществления

налогового контроля за ценами по таким сделкам на предмет их соответствия рыночному уровню обусловлена одним важным с точки зрения государственного бюджета обстоятельством – доначислением налоговых платежей. Так, любые доходы (прибыль, выручка), которые могли быть получены одной из взаимозависимых сторон сделки, связанной с реализацией товаров, (работ, услуг) в связи с применением по ней цен, отличных от рыночных, но получены не были, подлежат учету у данного лица в составе налогооблагаемых доходов [10]. В свою очередь, для определения сумм таких доходов проводится комплекс мероприятий, связанный с сопоставлением цены, по которой была совершена сделка между взаимозависимыми лицами, с ценами, применяемыми в сделках или их совокупности между лицами, не являющимися взаимозависимыми [9].

В целях регулирования правоотношений, связанных с осуществлением налогового контроля за сделками между взаимозависимыми лицами, понятие таких лиц теперь определено в статье 105.1 Налогового кодекса РФ. Исследуя нормы указанной статьи, становится очевидным, что она пришла на смену статьи 20 Налогового кодекса РФ, поскольку содержит аналогичные формальные и содержательные признаки категории лиц, признаваемых взаимозависимыми в целях налогообложения. Напомним, что нормы статьи 20 Налогового кодекса РФ применяются в отношении сделок, доходы и расходы по которым признаются согласно главе 25 «Налог на прибыль организаций» Налогового кодекса РФ по правоотношениям, возникшим до 1 января 2012 г. Соответственно, по правоотношениям, возникшим с 1 января 2012 г., в целях признания сторон сделки взаимозависимыми лицами, применяются нормы вышеупомянутой статьи 105.1 Налогового кодекса РФ.

Анализируя нормы статьи 105.1 Налогового кодекса РФ, следует отметить, что налоговое законодательство не дает определение понятия «взаимозависимые лица», но раскрывает его содержание через упомянутые выше формальные и содержательные признаки, характерные для отношений, возникающих между такими лицами. В то же время, в редакции исследуемой статьи, перечень вышеупомянутых при-

знаков расширен существенным образом, по сравнению с нормами статьи 20 Налогового кодекса РФ.

Сравнивая трактовку обеих рассматриваемых статей Налогового кодекса РФ, следует отметить общий содержательный признак, заключающийся в том, что взаимозависимыми признаются лица, которых связывают особые отношения. В свою очередь, особенность отношений, сложившихся между такими лицами, позволяет им оказывать влияние:

- на условия сделок, совершаемых такими лицами;
- на результаты сделок, совершаемых такими лицами;
- на экономические результаты деятельности таких лиц или представляемых ими лиц [2].

Кроме того, положения статьи 105.1 Налогового кодекса РФ внесли определенные изменения и в правовой статус взаимозависимых лиц. Так, взаимозависимыми признаются лица, особенности отношений между которыми могут оказывать влияние на условия и/или результаты сделок, совершаемых этими лицами. Содержащееся в статье 20 Налогового кодекса РФ понятие «деятельность» имеет достаточно широкое толкование, что порождало на практике определенные трудности в толковании содержания взаимоотношений между взаимозависимыми лицами. В свою очередь, содержащееся в статье 105.1 Налогового кодекса РФ понятие «сделка» является более определенным, поскольку имеет свою законодательно закрепленную дефиницию. В соответствии со статьей 157 Гражданского кодекса РФ, сделками признаются действия граждан и юридических лиц, направленные на установление, изменение или прекращение гражданских прав и обязанностей [1]. Соответственно, с учетом такого более конкретного уточнения, теперь результат даже одной сделки между лицами может выступать в качестве самостоятельного основания их признания взаимозависимыми по отношению друг к другу, даже при условии, что за определенный период времени не выявлено изменение иных качественных показателей деятельности этих лиц.

Также нормы статьи 105.1 Налогового кодекса РФ существенно расширяют не только

критерии, но и основания, в соответствии с которыми лица могут быть признаны взаимозависимыми по отношению друг к другу. Кроме того, положения данной статьи изложены таким образом, что позволяют классифицировать эти критерии и основания.

Таким образом, представляется возможным выделить следующие основания для признания лиц взаимозависимыми:

- взаимозависимость лиц в силу закона, которая устанавливается пунктом 2 статьи 105.1 Налогового кодекса РФ, а также подпунктами 1–3 пункта 1 статьи 20 Налогового кодекса РФ;

- взаимозависимость лиц на основании решения суда, предусмотренная пунктом 7 статьи 105.1 Налогового кодекса РФ, а также пунктом 2 статьи 20 Налогового кодекса РФ;

- взаимозависимость лиц на основании самостоятельного признания себя таковыми в силу пункта 6 статьи 105.1 Налогового кодекса РФ [2].

Рассмотрим указанные основания для признания лиц взаимозависимыми более подробно.

По основанию взаимозависимости лиц в силу закона, по сравнению с нормами статьи 20 Налогового кодекса РФ, налоговым законодательством существенно расширен перечень критериев. Анализируя законодательно установленные критерии, представляется возможным классифицировать их в следующие основные группы:

- организационная взаимозависимость;
- управленческая взаимозависимость;
- должностная взаимозависимость;
- родственная взаимозависимость.

Исследуем данные группы критериев более подробно.

Организационная взаимозависимость определяется законодательством через прямое и/или косвенное участие одних лиц (юридических и физических) в капитале других таких лиц. Нормами налогового законодательства в общем случае, установлен 25 % барьер по доле такого участия, превышение которого свидетельствует о наличии признаков взаимозависимости лиц, за исключением доли последовательного участия лиц, когда каждое предыдущее лицо, участвует в капитале последующего, здесь установлен более высокий,

50 %, барьер. При этом законодательством установлен специальный алгоритм и способы определения долей прямого и косвенного участия лиц в капитале друг друга. Необходимо отметить, что он не лишен недостатков. В частности, перечень обстоятельств, учитываемых при определении доли участия одного лица в капитале другого лица, является открытым, следовательно, подлежит широкому толкованию. Кроме того, установлен судебный порядок для выявления обстоятельств такого рода. Следует отметить, что в настоящее время практика учета дополнительных оснований в целях определения доли участия одного лица в капитале другого лица еще не сформировалась. Вместе с тем контролирующие органы указывают, что в качестве таких обстоятельств выступают формы «перекрестного» и «кольцевого» владения собственным капиталом через цепочку взаимозависимых лиц [3].

Следующим критерием признания лиц взаимозависимыми является, как мы отметили выше, так называемая управленческая взаимозависимость. Такая взаимозависимость вытекает из возможности лица оказывать влияние на деятельность другого лица в силу своего должностного положения и/или посредством формирования органов управления этого лица. Исследуя такого рода взаимозависимость, следует отметить, что она не является типичной для российской практики. Введение такого института взаимозависимости, по нашему мнению, обусловлено стремлением предотвращения злоупотреблений путем обхода организационной взаимозависимости.

Должностная взаимозависимость, как следует из названия, предполагает наличие между лицами связей в виде должностного подчинения. Основным недостатком такого критерия взаимозависимости является отсутствие конкретизации такого должностного подчинения. Из чего представляется возможным сделать вывод, что законодательством предусматриваются любые ситуации административно-управленческой зависимости одного лица от другого.

Критерий родственной взаимозависимости говорит сам за себя. Следует отметить, что ранее в статье 20 Налогового кодекса РФ этот

элемент ограничивался лишь наличием брачных отношений между лицами. Соответственно в редакции статьи 105.1 Налогового кодекса РФ толкование данного критерия взаимозависимости существенно расширено и конкретизировано [8].

Еще одним основанием для признания взаимозависимости лиц является порядок признания лиц таковыми на основании решения суда. Следует отметить, что нормами налогового законодательства не определен порядок обращения в суд с иском о признании лиц взаимозависимыми. Вместе с тем, практика свидетельствует, что особые условия взаимозависимости выявляются, как правило, как в ходе контрольных мероприятий за трансфертным ценообразованием, проводимых Федеральной налоговой службой России, так и налоговых органов на местах в процессе проведения налоговых проверок. Выявленные в ходе мероприятий налогового контроля особенные отношения взаимозависимости, не предусмотренные нормами налогового законодательства, определяются в акте налоговой проверки и при несогласии налогоплательщика, налоговый спор о признании недействительным решения налогового органа рассматривается в суде в общем порядке. При этом бремя доказывания возлагается на налоговый орган [7].

Также, следует отметить, что нормами налогового законодательства не предусмотрен судебный порядок признания лиц не взаимозависимыми, при наличии формальных признаков и отсутствии содержательных, что является определенным недостатком действующего порядка. Посредством такого инструмента, добросовестные налогоплательщики могли бы оптимизировать свои налоговые риски в части притязаний со стороны налоговых органов. Подобная мера также позволила бы снизить издержки для проведения контрольных мероприятий по данному основанию в отношении таких лиц.

Особые основания признания лиц взаимозависимыми, в тех или иных видах и формах, нашли свое отражения судебно-арбитражной практике по нормам статьи 20 Налогового кодекса РФ. Исследование законодательно установленных статьей 105.1 Налогового кодекса

РФ в настоящее время критериев признания лиц взаимозависимыми свидетельствует, что многие из этих дополнительных оснований, выявленных в судебном порядке, нашли свое законодательное закрепление в качестве соответствующих критериев. Вместе с тем арбитражная практика по критериям взаимозависимости, не предусмотренным статьей 105.1 Налогового кодекса РФ, еще находится на стадии своего формирования и имеет определенную преимущество с судебной практикой, сформированной по статье 20 Налогового кодекса РФ. Одним из таких дополнительных оснований, свидетельствующих о наличии взаимозависимости лиц, например, является перевод работников, имущества, денежных средств из ликвидированной организации во вновь созданную, при наличии, факта того, что учредителем и руководителем у них было одно и то же лицо, свидетельствуют об их взаимозависимости [5].

Взаимозависимость лиц на основании самостоятельного признания себя таковыми в силу пункта 6 статьи 105.1 Налогового кодекса РФ, так называемая договорная взаимозависимость, являет собой принципиально новый правовой институт в системе налогового контроля над сделками между взаимозависимыми лицами. Следует отметить, что нормами статьи 20 Налогового кодекса РФ такого рода основание для признания лиц взаимозависимыми предусмотрено не было.

В соответствии с рассматриваемой нормой, при наличии содержательных признаков, организации и/или физические лица, являющиеся сторонами сделки, вправе самостоятельно признать себя для целей налогообложения взаимозависимыми лицами по основаниям, не предусмотренным законодательством. При этом следует особо подчеркнуть, что нормами действующего законодательства в настоящее время порядок такого признания не закреплен.

В связи с этим представляется возможным предположить, что целью такого самостоятельного признания взаимозависимости между лицами может выступать стремление сторон сделки минимизировать свои налоговые риски. В таком случае, определив, например, специальным соглашением свой взаимозависимый статус, стороны сделки смогут применять ме-

ханизмы исчисления налоговых обязательств, предусмотренные требованиями налогового законодательства в отношении контролируемых сделок.

Исследование оснований для возможного самостоятельного признания лиц взаимозависимыми по отношению друг к другу позволило нам выделить некоторые из таких обстоятельств:

- прежнее знакомство и дружба должностных лиц организаций – сторон сделки (учеба, служба в армии, работа в одной организации). Следует отметить, что налоговые органы могут установить такие сведения на основании отчетности, представляемой по налогу на доходы физических лиц;

- наличие трудовых отношений между работником и работодателем, как сторонами сделки;

- наличие заключенного гражданско-правового договора между сторонами сделки (например, договора управления имуществом) [6].

При этом необходимо отметить, что не все особые отношения, складывающиеся между лицами, автоматически приравнивают их к взаимозависимым лицам. На основании пункта 4 статьи 105.1 Налогового кодекса РФ определены так называемые исключения, при которых лица не признаются взаимозависимыми при любых иных обстоятельствах. К таким исключениям относятся:

- монопольное влияние лица на формирование цены на рынке;

- прямое и/или косвенное участие Российской Федерации, субъектов Российской Федерации, муниципальных образований в российских организациях [2].

Рассмотрим указанные ограничения более подробно.

В соответствии с пунктом 4 статьи 105.1 Налогового кодекса РФ, влияние на условия и/или результаты сделок лиц не является основанием для признания их взаимозависимыми для целей налогообложения, если такие сделки совершаются лицами в силу их:

- преимущественного положения на рынке;
- в силу иных подобных обстоятельств, обусловленных особенностями совершаемых сделок [2].

Следует при этом отметить, что нормы Налогового кодекса РФ не содержат толкование понятия «преимущественное положение на рынке» для целей налогообложения. Соответственно, основываясь на положениях статьи 5 Федерального закона от 26.07.2006 № 135-ФЗ «О защите конкуренции», представляется возможным опереться на схожее понятие «доминирующее положение на рынке». Таким образом, очевидно, что исключение лиц из состава взаимозависимых в силу их преимущественного положения на рынке объясняется тем обстоятельством, что в силу монопольного положения лица или группы лиц цена на товары (работы, услуги) формируется вне конкурентной среды, под влиянием иных условий, в том числе обусловленных формированием цен на основе государственного регулятора. Такая ситуация характерна для субъектов естественных монополий. Соответственно, если одна организация в силу своего монопольного положения на рынке оказывает влияние на ценовую политику другой организации, не связанной с ней признаками взаимозависимости, то такие лица не могут быть признаны взаимозависимыми.

В отношении прямого и/или косвенного участия Российской Федерации, субъектов Российской Федерации, муниципальных образований в российских организациях, следует отметить, что такие лица не признаются взаимозависимыми по специальному основанию, в силу публично-правового статуса первых, а также имеющих особенностей управления организациями с долей государственного участия. При этом контролирующие органы обращают внимание, что участие Российской Федерации в уставных фондах федеральных государственных унитарных предприятий и имуществе государственных корпораций, на основании пункта 5 статьи 105.1 Налогового кодекса РФ, не является основанием для признания указанных унитарных предприятий, а также указанных унитарных предприятий и корпораций взаимозависимыми лицами, что не исключает признания их взаимозависимыми по иным основаниям [3]. В свою очередь, например, участие корпорации в капитале открытых акционерных обществ не приравнивается к участию в указанных организациях Россий-

ской Федерации. Соответственно, корпорация и открытое акционерное общество, в уставном капитале которого участвует такая корпорация, могут быть признаны взаимозависимыми лицами для целей налогообложения.

Также финансовое ведомство указывает, что для целей пункта 5 статьи 105.1 Налогового кодекса РФ, к иным основаниям признания российских организаций взаимозависимыми относится в том числе назначение или избрание единоличных исполнительных органов либо не менее 50 % состава коллегиального исполнительного органа или совета директоров (наблюдательного совета) по решению одного и того же лица [3]. Соответственно, в ситуациях, когда такое лицо действует от имени Российской Федерации, субъектов Российской Федерации и муниципальных образований, российские организации не признаются взаимозависимыми лицами.

Таким образом, исследование критериев определения взаимозависимости лиц в соответствии с действующим налоговым законодательством свидетельствует о наличии актуальных проблем, связанных с их толкованием, что приводит к необходимости их более четкого научного и практического обоснования.

Литература

1. Гражданский кодекс Российской Федерации (с изменениями и дополнениями) // ЭПС «Система ГАРАНТ»: ГАРАНТ-Максимум.
2. Налоговый кодекс Российской Федерации (с изменениями и дополнениями) // ЭПС «Система ГАРАНТ»: ГАРАНТ-Максимум.
3. Обзор писем Министерства финансов России и Федеральной налоговой службы России за первый квартал 2017 г. (подготовлено экспертами компании «Гарант») // ЭПС «Система ГАРАНТ»: ГАРАНТ-Максимум.
4. Федеральная налоговая служба России и суды о сложных вопросах налогообложения // БУХ.1С. – 2016, октябрь. – № 10.
5. Энциклопедия судебной практики. Взаимозависимые лица. Ст. 105.1 НК // ЭПС «Система ГАРАНТ»: ГАРАНТ-Максимум.
6. *Борисов А.Н.* Споры с налоговыми органами при осуществлении налогового контроля и взыскании налогов и сборов. Практические рекомендации. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Юстицинформ, 2017.
7. *Дворецкий В.Р., Межуева Т.Н., Либерман К.А., Долгополов О.И., Феоктистов И.А., Филина Ф.Н.* Постатейный комментарий к Налоговому кодексу Российской Федерации. – Ч. 1. – 6-е изд., перераб. и доп.; под ред. А.В. Касьянова, Л.В. Чистяковой). – М.: ГроссМедиа, 2017 г.
8. Налоговые риски в сделках со взаимозависимыми лицами // Налоговая политика и практика. – 2015. – № 12 (156). – С. 16–19.
9. *Туфетулов А.М., Орлова М.Е., Заяц А.С.* Особенности налогового контроля сделок между взаимозависимыми лицами с использованием соглашений о ценообразовании // Уникальные исследования XXI века. – 2015. – № 12 (12). – С. 62–68.
10. *Барулин С.В., Минвалиева М.С.* Проблемы ценообразования и контроля применения цен сделок между взаимозависимыми лицами для целей налогообложения // Налоги и финансы. – 2015. – № 3 (27). – С. 16–22.

Информация об авторах

Галимарданова Юлия Марселовна, кандидат экономических наук, доцент, Казанский (Приволжский) федеральный университет.

E-mail: galimardanova.83@mail.eu

Туфетулов Айдар Миралимович, доктор экономических наук, профессор, Казанский (Приволжский) федеральный университет.

E-mail: ajdar-t@yandex.ru

Y.M. GALIMARDANOVA,
Candidate of Economic Sciences,
Kazan (Volga Region) Federal University

A.M. TUFETULOV,
Doctor of Economic Sciences, Full Professor,
Kazan (Volga Region) Federal University

PROBLEMS AND PROSPECTS OF DEFINITION OF CRITERIA OF INTERDEPENDENCE OF PARTIES FOR TAX PURPOSES

Abstract. Under current conditions of economic development, there are sustainable trends of growth and complexification of economic and industrial ties between organizations at world level. The willingness of business structures to optimize their economic activity leads to a necessity of search and application of the most efficient tools such as transactions between interdependent parties. As a rule, this kind of transactions are processed to optimize funds allocation and markets of goods (works, services), thereby increasing the overall profitability of organizations. The mere conclusion of deals (transactions) violates neither current legislation nor tax law. However, the purpose of such transactions contradicts the interests of the state in terms of state budget and tax payment development. At the same time, the current system of tax control over transactions between interdependent parties is not aimed at preventing these transactions but to avoid price strategy abuse during this process, which may lead to a decrease in tax bases and lack of tax payments to the budget. Thus, the legislative settlement of criteria that would define the interdependent parties leads to issues associated with their scientific justification and correspondence to practical conditions of economic activity of subjects.

Keywords: interdependent parties, transactions between interdependent parties, tax control over transactions between interdependent parties, foundations and criteria of interdependent parties, transfer pricing.

References

1. The civil code of the Russian Federation (with amendments and additions), [SPK Guarantor].
2. Tax code of the Russian Federation (with amendments and additions), [SPK Guarantor].
3. A review of the letters of the Ministry of Finance of Russia and Federal tax service of Russia for the first quarter of 2017 (prepared by the experts of the company “Garant”), [SPK Guarantor].
4. The Federal tax service of Russia and courts on complex tax issues. *BOO.IC*, № 10 (October 2016) [SPK Guarantor].
5. Encyclopedia of judicial practice. Interdependent parties (article 105.1 of the NC) [SPK Guarantor].
6. Borisov A.N. Disputes with tax authorities during the tax control and collection of taxes and fees. Practical recommendations. 2nd ed., rev. Yustitsinform, 2017 [SPK Guarantor].
7. Dvoretzky R.V., Mezhueva T.N., Lieberman K.A., Dolgopolov O.I. Feoktistov, I.A., Filina F.N. Article-by-article commentary to the Tax code of the Russian Federation (part one; 6th ed., rev.; V.A. Kasyanov, L.V. Chistyakova (eds.). ID Grossmedia: ROSBUH, 2017 [SPK Guarantor].
8. Tax risks in transactions with related parties. *Tax policy and practice*, vol. 156, № 12 (2015), pp. 16–19.
9. Tufetulov A.M., Orlova M.E., Zayats A.S. Features of tax control of transactions between interdependent persons with the use of advanced pricing agreements. *Unique survey of the XXI century*, vol. 12, № 12 (2015), pp. 62–68.
10. Barulin S.V., Minvalieva M.S. Problems of pricing and control of application of prices in transactions between interdependent persons for taxation purposes. *Taxes and finances*, vol. 27, № 3 (2015), pp. 16–22.

МАРКЕТИНГ И ОБЩЕСТВО

УДК 338.981

Н.В. КАЛЕНСКАЯ,
доктор экономических наук
Казанский (Приволжский) федеральный университет

Е.С. РОЛЬБИНА,
кандидат экономических наук, доцент
Казанский (Приволжский) федеральный университет

Б.Р. САДРЕЕВ,
магистрант
Казанский (Приволжский) федеральный университет

АНАЛИЗ ЭФФЕКТИВНОСТИ МАРКЕТИНГОВЫХ КОММУНИКАЦИЙ ХК «АК БАРС»

Аннотация. Реализация Федеральной целевой программы «Развитие физической культуры и спорта в Российской Федерации на 2016–2020 гг.» предусматривает повышение мотивации граждан к регулярным занятиям физической культурой и спортом и ведению здорового образа жизни. Мотивация граждан во многом зависит от успехов российских спортсменов, что привлекает молодежь к занятиям спортом. Программа реализуется за счет средств бюджетов различного уровня, а также существенной спонсорской поддержки. Немалую роль в этом процессе играют средства массовой информации, доносящие сведения о спортивных мероприятиях до целевых аудиторий. В статье приведен анализ эффективности маркетинговых коммуникаций хоккейного клуба «Ак Барс». В ходе опроса 400 респондентов были выявлены источники получения информации болельщиками о предстоящих матчах, наиболее популярные в целевой аудитории СМИ, наиболее эффективные носители и места размещения наружной рекламы с информацией о предстоящих матчах. В результате установлены рейтинги по привлекательности мест размещения рекламы спонсоров, исходя из количества упоминаний и исходя из сумм набранных баллов каждым местом размещения. Наиболее привлекательными оказались борта, ледовое пространство, ледовый куб, фасад Татнефть-арены и лазерное шоу.

Ключевые слова: целевая аудитория, маркетинговое исследование, маркетинговые коммуникации, реклама, анализ эффективности, политика продвижения.

В условиях достаточно жесткой конкуренции перед каждым предприятием стоит задача создания своего собственного имени, выработки основной концепции и политики, проводимой на рынке, а также – как основная цель – привлечение инвесторов и партнеров [6]. Основываясь на богатом опыте зарубежных стран в области маркетинговых коммуникаций, можно утверждать, что коммуникативная деятельность – это особая наука, которая использует познания психологии, социологии и исследования рынка для решения экономических проблем предприятия [2].

Более того, грамотно выстроенная политика продвижения территориальных брендов

существенно повышает узнаваемость не только самих объектов, но и региона в целом. Это, в свою очередь, влияет на инвестиционную привлекательность региона [7]. Таким образом, осуществляется комплексная стратегическая задача узнаваемости субъектов хозяйствования посредством продвижения отдельных брендов, особенно в индустрии туризма, спорта и развлечений [8, 9, 10].

Целью данного исследования является анализ маркетинговой политики продвижения ХК «АК БАРС».

Задачи исследования включают в себя: выявление источников получения информации

болельщиками о предстоящих матчах; установление наиболее популярных среди болельщиков телевизионных каналов и радиостанций, по которым они получают информацию о предстоящих матчах; установление наиболее эффективных носителей и мест размещения наружной рекламы с информацией о предстоящих матчах [4].

В ходе исследования был проведен выборочный опрос среди болельщиков ХК «АК БАРС», пришедших на матч.

Численность выборки принята на уровне 400 респондентов при вероятности 0,954 и допустимой ошибке 5 % [1, с. 151]. В качестве метода формирования выборки использован метод простой случайной выборки. Опрос проводился до начала матча, во время матча, в перерывах и после окончания матча.

В результате опроса установлено, что в целом 61 % болельщиков (338 опрошенных) находят информацию о предстоящих матчах в интернете. Наиболее используемым источником информации являются социальные сети (29 %) и интернет (20 %). Сайт клуба в целях получения информации о матчах посещают 12 % болельщиков (рис. 1). Также популярным источником информации для 14 % болельщиков является телевидение.

В качестве «другого источника» респонденты в основном указали друзей и знакомых. Результаты анализа других источников информации о матчах следующие:

– от знакомых узнали двое из опрошенных болельщиков;

– от друзей – 15 человек;

– из календаря игр – 2 человека;

– от тренера ХК «АК БАРС» – 1 человек.

Конкретные социальные сети назвали 87 респондентов, не указали конкретных сетей 72 респондента. Значимость различных социальных сетей очевидна из рис. 2 – 92 % ответивших получают информацию из сети Вконтакте.

Проведенный анализ свидетельствует о популярности канала «Матч ТВ» (рис. 3), который смотрят 170 респондентов из 410 или 60 % ответивших на данный вопрос. 68 респондентов или 24 % ответивших предпочитают канал «Россия 24» и 44 респондента (16 % ответивших) предпочитают другие каналы, в основном НТВ.

Наиболее популярной среди болельщиков радиостанцией по результатам опроса является БИМ-радио, на нее указали 25 % опрошенных. На втором месте радио «Рекорд» (18 % опрошенных), на третьем – Европа + (16 %), на четвертом – DFM (13 %). В разделе «другое» – в основном «Русское радио».

Анализ показал, что в наибольшей степени привлекают внимание болельщиков баннеры на фасаде Татнефть-Арены (39 %), эффективны также билборды, установленные в городе (20 %), баннеры, установленные внутри Татнефть-Арены, привлекли внимание 12-ти процентов опрошенных, пилларсы, установлен-

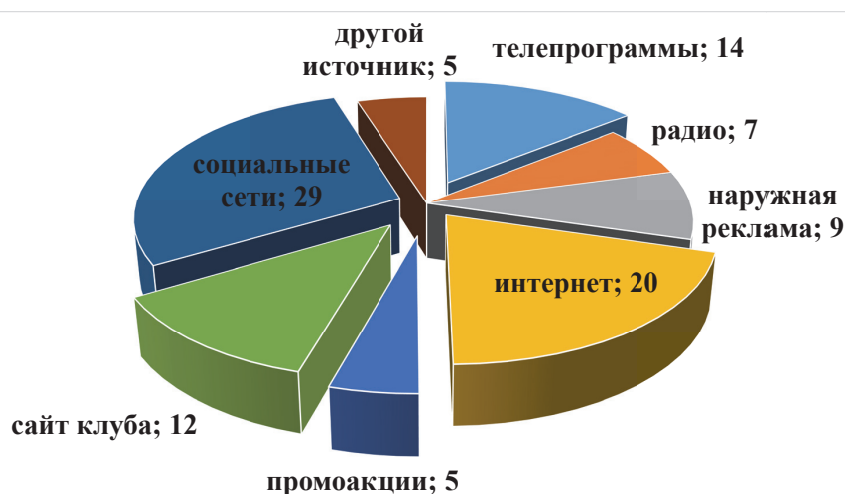


Рис. 1. Распределение предпочтений болельщиков по СМИ, %

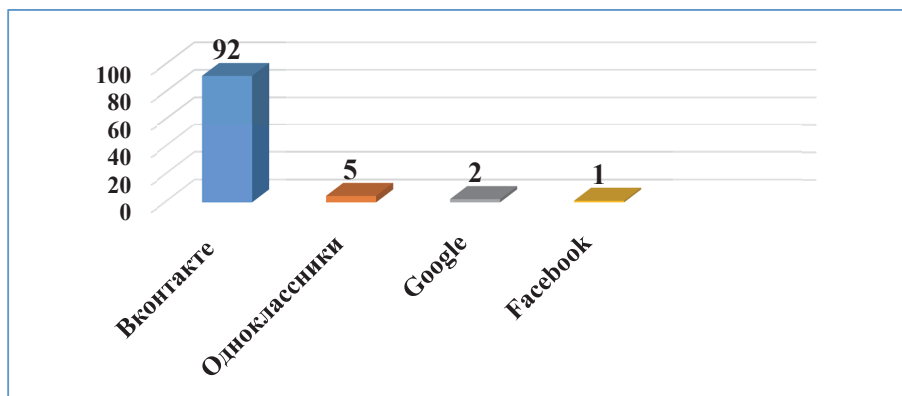


Рис. 2. Значимость различных социальных сетей как источника информации, %

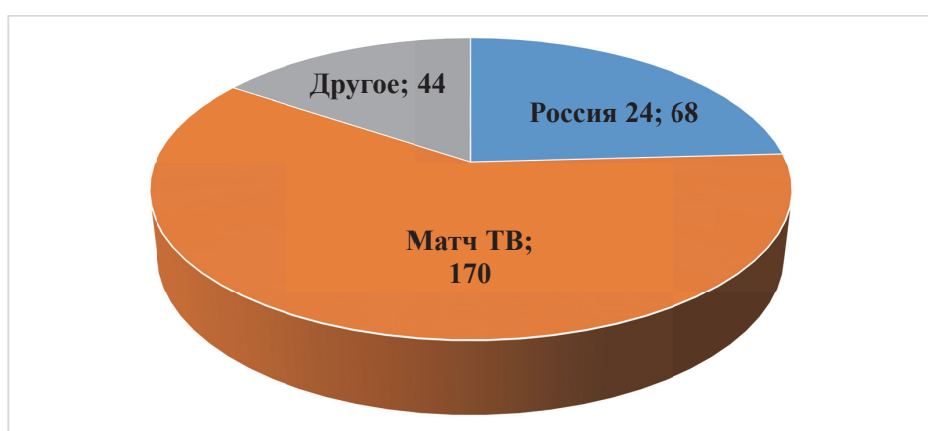


Рис. 3. Распределение предпочтений болельщиков по телеканалам, чел.

ные в городе – 11-ти процентов, медиа фасады в целом – 16-ти процентов болельщиков, в том числе на ул. Ершова – 9 %, на ул. Декабристов – 7 % (рис. 4).

Среди других источников информации о матчах указаны по 1 разу:

- KFC;
- проспект Победы;
- заправка;
- Ростелеком.

Элементы размещения рекламы спонсоров привлекают внимание болельщиков примерно в равной степени – от 12 до 8 %. Максимально привлекательны борта – 12 %, минимально привлекательны бронированные защитные стекла – 8 % (рис. 5).

По результатам проведенного исследования можно сделать общий вывод, что наиболее перспективным носителем информации о предсто-

ящих матчах является интернет, поскольку 61 % болельщиков (338 опрошенных) находят информацию о предстоящих матчах в интернете. Наиболее используемым источником информации являются социальные сети (29 %) и интернет (20 %). Сайт клуба в целях получения информации о матчах посещают 12 % болельщиков. Также популярным источником информации для 14 % болельщиков является телевидение.

Целесообразно размещать подробную рекламу в интернете и краткую – на телевидении.

Наиболее популярен среди болельщиков телевизионный канал «Матч ТВ», который смотрят 170 респондентов из 410, или 60 % ответивших на данный вопрос. 68 респондентов, или 24 % ответивших, предпочитают канал «Россия 24». Таким образом, если использовать в качестве носителя рекламы «Матч ТВ» и «Россия 24», охват целевой аудитории составит 84 %.

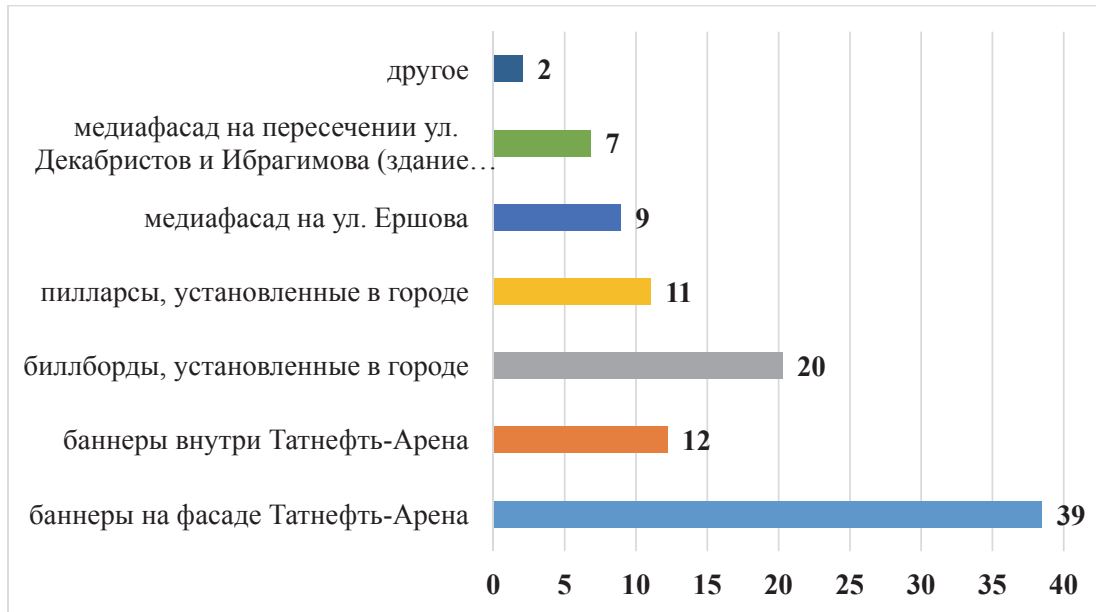


Рис. 4. Анализ эффективности средств наружной рекламы, %



Рис. 5. Анализ эффективности элементов размещения рекламы спонсоров, %

В целях доведения рекламы матчей до болельщиков рекомендуются БИМ-радио, радио «Рекорд», Европа + и DFM. Указанные 4 радиостанции обеспечивают охват болельщиков на уровне 72 %.

Из средств наружной рекламы наиболее эффективны и информативны баннеры на фасаде Татнефть-Арены и биллборды, установленные в городе.

Предпочтительность мест размещения рекламы спонсоров, исходя из количества упоминаний:

борта, ледовое пространство, ледовый куб, фасад Татнефть-арены, лазерное шоу, баннеры на стенах внутри Татнефть-арены, шлемы хоккеистов, бронированные защитные стекла и билеты, буклеты.

Не стоит забывать, что эффективность коммуникационных программ зависит от объема и частоты использования отобранных инструментов, определяющих структуру затрат на продвижение. Данные показатели находят отражение в графике коммуникационной кам-

пании, для составления которого необходимо подобрать конкретные носители обращений. При этом нужно учитывать, что личные коммуникации неотрывны от процесса продажи и, следовательно, подчиняются плану по сбыту. Инструменты неличных коммуникаций нуждаются в процедуре медиа-планирования или программе коммуникационных действий организации в медиа-среде, которая определяет наиболее эффективные охват и частоту контактов с целевой аудиторией в плановом периоде и способ достижения этих показателей [3].

Литература

1. Токарев Б.Е. Методы сбора и использования маркетинговой информации: учебно-практич. пособие. – М.: Юристъ.
2. Е.С. Рольбина. Маркетинговые исследования, сегментация, позиционирование: учебное пособие. – Казань: Изд-во КГФЭИ, 2010. – 212 с.
3. Rolbina E.S, Kalenskaya N.V, Novenkova A.Z, Marketing foundation for retail and office center's tenant mix // Problems and Perspectives in Management. – 2016. – Vol. 14, Is. 1. – P. 228–234.
4. Каленская Н.В., Рольбина Е.С. Анализ поведения потребителей образовательных услуг на примере иностранных студентов // Маркетинг России: профессиональные и образовательные стандарты маркетолога в России. Требования времени Материалы Четвертой международной научно-практической конференции, посвященной 110-й годовщине РЭУ им. Г. В. Плеханова. – 2017. – С. 8–12.
5. Рольбина Е.С. Методические аспекты исследования предпочтений потребителей на основе построения и анализа карты рынка для товара // Казанский экономический вестник. – 2015. – № 1 (15). – С. 60–64.
6. Рольбина Е.С., Дубов П.А., Кевеян Р.С. Формирование корпоративного имиджа // Вестник экономики, права и социологии. – 2014. – № 1. – С. 12–17.
7. Каленская Н.В. Насретдинов А.Р. Брендирование населенных пунктов в условиях современности // Евразийское Научное Объединение. – 2015. – Т. 1. – № 7 (7). – С. 59–61.
8. Каленская Н.В. Формирование модели брендирования региона // Казанский экономический вестник. – 2015. – № 1 (15). – С. 43–48.
9. Каленская Н.В., Таркаева Н.А., Новенькова А.З. Брендирование территории как фактор повышения инвестиционной привлекательности // Управление интеллектуальной собственностью как фактор повышения эффективности развития организаций: сборник материалов международной научно-практической конференции в рамках Международного форума «Интеллектуальная собственность и экономика регионов России», проводимого при поддержке Президента Республики Татарстан. – 2013. – С. 72–76.
10. Kalenskaya N.V, Novenkova A.Z, The Formation of The Model Branding of The Territory under an Asymmetric Institutional Environment // 2nd Global Conference on Business, Economics and Management and Tourism (BEMTUR). Prague, CZECH REPUBLIC, 2014. – Т. 23. – С. 1388–1393.

Информация об авторах

Каленская Наталья Валерьевна, доктор экономических наук, профессор, кафедра маркетинга, Институт управления, экономики и финансов, Казанский (Приволжский) федеральный университет.

E-mail: kalen7979@mail.ru

Рольбина Елена Сергеевна, кандидат экономических наук, доцент, кафедра маркетинга, Институт управления, экономики и финансов, Казанский (Приволжский) федеральный университет.

E-mail: rolbinaes@mail.ru

Садреев Булат Рамилевич, магистрант, кафедра маркетинга, Институт управления, экономики и финансов, Казанский (Приволжский) федеральный университет.

E-mail: bull.93@mail.ru

N.V. KALENSKAYA,
Doctor of Economic Sciences, Full Professor,
Kazan (Volga Region) Federal University

E.S. ROLBINA,
Candidate of Economic Sciences, Associate Professor,
Kazan (Volga Region) Federal University

B.R. SADREEV,
Master's degree Student,
Kazan (Volga Region) Federal University

ANALYSIS OF AK BARS HOCKEY CLUB MARKETING COMMUNICATION EFFECTIVENESS

Abstract. The Federal Target Program “Development of Physical Culture and Sports in the Russian Federation in 2016–2020” suggests motivating citizens to engage in regular physical training and sports and to maintain a healthy lifestyle. The success of this drive largely depends on the success of Russian athletes, which attracts young people to sports. The program is financed by budgets of various levels and relies on substantial sponsorship. The media plays a significant role in this process, informing target audiences of sports events. The article analyzes the effectiveness of marketing communications of Ak Bars hockey club. A survey of 400 respondents revealed where fans receive information about upcoming matches, what media are the most popular among the target audience, as well as best sites for outdoor advertising. As a result, the ratings on attractiveness of sponsors’ advertising sites have been established based on the number of references and on the sums of points scored by each placement. The most attractive were the sides, the ice space, the ice cube, the facade of the Tatneft-arena and laser shows.

Keywords: target audience, market research, marketing communication, advertising, effectiveness.

References

1. Tokarev B.E. *Methods of collecting and using marketing information: Educational-practical book.* The lawyer, Moscow.
2. Rolbina E.S. *Marketing research, segmentation, positioning: a tutorial.* KGFEI Publishing House, Kazan, 2010 (212 pp.).
3. Rolbina E.S., Kalenskaya N.V., Novenkova A.Z. *Marketing foundation for retail and office center’s tenant mix. Problems and Perspectives in Management*, vol. 14, № 1 (2016), pp. 228–234.
4. Kalenskaya N.V., Rolbina E.S. *Analysis of the behavior of consumers of educational services on the example of foreign students. In Marketing of Russia: professional and educational standards of the marketer in Russia. Requirements of the time Materials of the Fourth International Scientific and Practical Conference, dedicated to the 110th anniversary of the G.V. Plekhanov Russian Academy of Economic Sciences, 2017*, pp. 8–12.
5. Rolbina E.S. *Methodical aspects of research of consumers’ preferences on the basis of construction and analysis of the market map for the goods. Kazan Economic Bulletin*, vol. 15, № 1 (2015), pp. 60–64.
6. Rolbina E.S., Dubov P.A., Keveyan R. *Formation of corporate image. Bulletin of Economics, Law and Sociology*, № 1 (2014), pp. 12–17.
7. Kalenskaya N.V., Nasretdinov A.R. *Branding of inhabited localities in modern conditions. Eurasian Scientific Association*, vol. 1, № 7 (7) (2015), pp. 59–61.
8. Kalenskaya N.V. *Formation of the region branding model. Kazan Economic Bulletin*, vol. 15, №1 (2015), pp. 43–48.
9. Kalenskaya N.V., Tarkaeva N.A., Novenkova A.Z. *Branding of the Territory as a Factor of Increasing Investment Attractiveness. In Intellectual Property Management as a Factor of Increasing the Efficiency of Organizations Development Collected materials of the international scientific and practical conference held in the framework of the International Forum “Intellectual Property and the Economy of Russian Regions”, supported by the President of the Republic of Tatarstan.* Editorial Board: Bagautdinova N.G., Paley T.F., Ustinov A.E. (2013), pp. 72–76.
10. Kalenskaya N.V., Novenkova A.Z. *The Formation of the Modeling of the Territory under the Asymmetric Institutional Environment, 2nd Global Conference on Business, Economics and Management and Tourism (BEMTUR).* Czech Republic Publications, Prague (29-31 Oct. 2014), vol. 23, pp. 1388–1393.

УДК 519.2 ББК22.17

Д.И. РАМАЗАНОВА,
ст. преподаватель

Дагестанский государственный технический университет

А.В. ЕРЁМИНА,
студент

Дагестанский государственный технический университет

К.А. МАГАРАМОВ,
студент

Дагестанский государственный технический университет

АНАЛИЗ И МОДЕЛИ СТРАХОВАНИЯ РИСКОВ

Аннотация. Любая страховая компания при проведении какого-либо вида страхования проводит небольшой подготовительный и исследовательский мониторинг по сбору и анализу данных с главной целью определить страхуемый риск через статистическую вероятность наступления неблагоприятного случая. Основой построения деятельности страховой компании является риск, который рассматривается как случайная величина, принимающая нулевое значение, если по данному страховому договору не произошло страхового случая и страховщик не выплачивал клиентам страховых выплат. Многообразие форм проявления риска, частота и тяжесть последствий его реализации определяет необходимость углубленного анализа риска, на основе различных финансовых и социальных критериев. В данной статье рассмотрены модели страхования рисков (модель индивидуального и коллективного риска и т. д), методы устранения рисков.

Ключевые слова: страхование рисков, модели, задачи, коллективный риск, индивидуальный риск, страховые суммы, страховые события, математическое моделирование.

На сегодняшний день страхование представляет определенно-сложную систему экономических отношений по защите различного рода интересов юридических и физических лиц, осуществляемых помощью создания денежных фондов, которые при наступлении страховых событий предназначены для возмещения ущерба и выплаты страховых сумм.

Актуальность данной статьи определяется описанием математических моделей страхования рисков различных процессов, которое в настоящее время вызывает большой интерес не только со стороны юридических, но и физических лиц. В последние годы в РФ переход к рыночной экономике изменил интересы многих специалистов в области прикладной математики: их внимание привлекли те аспекты, которые находились в тени до начала 90-х гг. К такой области относится актуарная математика, которая имеет прямое отношение к страхованию.

Самой острой проблемой на сегодняшний день является вопрос о построении качественной и легко адаптирующей модели страховой

компании в целом. Необходимость в создании модели вызывает наличие рисков, но для построения такой модели необходимо исследование, анализ и расчеты важных характеристик работы страховой компании [2].

Для анализа моделей необходимо провести оценку действующих рисков. К примеру, индивидуальный риск возникает при построении деятельности страховой компании и рассчитывается как итоговая сумма средств, выплаченная страховой компанией. Риск считается случайной величиной, значение которой равно нулю, это значит, что страховое событие не произошло и страховая компания не выплатила страховой суммы страхователю. В случае если ущерб по риску выплачивается, то значение риска не равно нулю. Определенное значение величины риска при его нулевом значении будет представлять ущерб.

Рассмотрим следующие классификации моделей рисков [3]:

- модель индивидуального риска – общая сумма объектов страхования, сформированная

в определенный момент времени, за малый срок; в это время могут происходить страховые события, которые приведут к уплате страховых сумм по требованиям страхователей. Модель индивидуального риска базируется на анализе влияния каждого отдельного риска, принятого на страхование, на совокупный объем страховых выплат;

- модель коллективного риска часто называют динамической моделью, эта модель рассматривается как случайный процесс, во время которого могут наступать страховые случаи, где страховщик должен делать выплаты по искам [4];

- модель риска, определяющая конечные результаты деятельности страховой компании на последнем этапе времени, также предполагает наличие начального резерва в случае если придется платить большие страховые выплаты.

При рассмотрении этих моделей решаются следующие задачи:

- вычисление совокупности всех выплат или убытков страховщика;

- расчет распределения суммарного иска по всем страховым договорам портфеля по итогам деятельности компании в течение некоторого интервала времени (в рамках коллективной модели);

- точные вычисления страховых премий, способствующих разорению страховой компании, также определение финансовых средств для погашения всех своих обязательств.

Решение таких задач при вычислении наступления вероятности разорения при условии модели индивидуального риска рассматривается как вычисление вероятности превышения суммарных выплат по всем искам страхового портфеля. В таком случае нужно использовать разные варианты этой предельной теоремы [1], но при решении задач по определению вероятности разорения в условиях коллективной модели необходимо, чтобы выполнялось следующее условие: совокупные выплаты по поступающим искам не превышают в каждый промежуток времени имеющиеся на этот момент резервы, ведь основа этих методов лежит на методах теории случайных процессов.

Самое главное условие при рассмотрении анализа рисков – это правильная постановка задачи построения математических моделей [8]:

- рассмотреть различные причины взаимосвязи рисков;
- вероятность распределения характеристик рисков;
- размер потерь (материальных и финансовых) при наступлении страхового случая.

Все вышеперечисленные условия представляют большой интерес для страховщиков, так как определяют необходимость привлечения и других объектов для страхования данного риска; степень риска страхового портфеля зависит от правильного анализа бухгалтерской отчетности. Это основание является необходимым условием для дальнейшей работы деятельности страховой компании.

Для приближенной оценки целесообразности принятия риска рассмотрим коэффициент вариации:

$$K = \text{СКо} / \text{Мо}, \quad (1)$$

где K – коэффициент вариации; СКо – среднее квадратичное отклонение (отклонение от средней выплаты); Мо – математическое ожидание выплат (средняя выплата).

Из материалов теории вероятностей и математической статистики рассмотрим такие показатели, как:

$$\text{Мо} = H \cdot n, \quad (2)$$

где H – количество действующих договоров в страховом портфеле; n – вероятность наступления страхового события.

Размер средней выплаты равен

$$\text{Мо} \cdot S, \quad (3)$$

где (S) – общая страховая сумма застрахованных объектов.

$$\text{СКо} = \sqrt{D}, \quad (4)$$

где (D) – дисперсия (размах средней выплаты).

$$D = Hn \cdot q, \quad (5)$$

где q – вероятность ненаступления страхового события.

В ситуации, когда необходимо принять объект на страхование, страховой компании просто необходимо руководствоваться принципом уменьшения степени риска, это является основанием для создания оптимального страхового портфеля, при котором важно знать максималь-

Таблица 1

Результаты расчета степени риска и величины единичного риска по договорам страхования, составляющим страховой портфель в 2015–2016 гг.

№	Показатель	Годы	
		2015	2016
1	Кол-во договоров (H), шт.	1900	2100
2	Вероятность ненаступления страхового случая (q), долей	0,92	0,92
3	Вероятность наступления страхового случая (n), долей	0,07	0,07
4	Среднее квадратичное отклонение (СКО)	11,9	12,1
5	Совокупная страховая сумма (C), тыс. руб.	18800	20000
6	б. Математическое ожидание выплат (Mo)	154,0	160,0
7	Степень риска портфеля (K), %	7,8	7,6
8	Расчетное кол-во договоров для снижения степени риска портфеля страховой компании до приемлемого уровня (10 %) при прочих равных условиях	2200	
9	9. Величина максимального единичного риска по договорам страхования, % от собственных средств страховщика	9,5	9,5

ную величину единичного риска, принимаемого по договорам страхования [9]. Согласно установленному страховому законодательству, такой показатель установлен на уровне 10 % от собственных средств страховщика.

Результаты расчета степени риска и максимальной величины риска, который принят без перестрахования по портфелям одной из крупных страховых компаний, приведены в табл. 1.

Как видно из таблицы, основным результатом расчетов стало уменьшение степени риска страхового портфеля, которое обеспечивается за счет увеличения количества договоров страхования [10]. В общем за 2016 г. в страховой компании при объеме портфеля 2100 договоров степень риска составила 7,7 %, это является нормальным уровнем, наибольшая величина единичного риска по портфелю страховой компании установлена по требованиям действующего законодательства в обеспечение финансовой устойчивости и платежеспособности страховщиков.

Литература

1. *Рассказов В.А.* Моделирование процессов выплат по договорам добровольного медицинско-

го страхования // *Страховое дело.* – 2000. – № 5. – С. 39–43.

2. *Басаков М.И.* *Страховое дело в вопросах и ответах.* – М., 2000. – С. 256.

3. *Гвозденко А.А.* *Основы страхования.* – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Финансы и статистика, 2005. – 320 с.

4. *Гомелля В.Б.* *Страхование.* – 2-е изд. перераб. и доп. – М.: Маркет ДС, 2006. – 488 с.

5. *Магнус Я.Р., Катышев П.К., Пересецкий А.А.* *Эконометрика. Начальный курс.* – М.: Дело, 2001. – 400 с.

6. *Носко В.П.* *Эконометрика. Элементарные методы и введение в регрессионный анализ временных рядов.* – М.: ИЭПП, 2004. – С. 501.

7. *Носко В.П.* *Эконометрика для начинающих (Дополнительные главы).* – М.: ИЭПП, 2005. – С. 379.

8. *Основы страховой деятельности: учебник / отв. ред. проф. Т.А. Федорова.* – М.: БЕК, 2001. – С. 325.

9. *Шихов А.К.* *Страхование: учебное пособие для вузов.* – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2003. – С. 224.

10. *Solow R.* *We'd Better Watch out // New York Times Book Review.* – 1987. – July 12. – P. 36.

11. *Economic Report of the President (ERP).* Washington: USGPO, 2015. – P. 207.

Информация об авторах

Рамазанова Джамиля Исланбеговна, старший преподаватель, Дагестанский государственный технический университет.

E-mail: djami_ramazanova@mail.ru

Ерёмина Анна Васильевна, студент, Дагестанский государственный технический университет.

E-mail: djami_ramazanova@mail.ru

Магарамов Камрал Агавердиевич, студент, Дагестанский государственный технический университет.

E-mail: djami_ramazanova@mail.ru

D.I. RAMAZANOVA,

Senior lecturer

Dagestan State Technical University

A.V. EREMIN,

Student

Dagestan State Technical University

K.A. MAGAROFF,

Student

Dagestan State Technical University

ANALYSIS AND MODELS OF RISK INSURANCE

Abstract. Any insurance company, when carrying out any kind of insurance, conducts a small preparatory and research monitoring on collecting and analyzing of data with the main purpose of determining the insured risk through the statistical probability of an adverse event. Indicators such as insurance relations and the amount of risk are indicated in the main issues of insurance organization: determining the size of risk and its assessment while leveling and sharing risk, using technical and statistical methods of the insurer, which in practice are implemented by insurance. Also, they manifest themselves in the resources of the insurance fund and in compensation for material damages of the insured person in cash. In this article, we consider what risk insurance models (individual and collective risk models, etc.), and what methods exist to eliminate risks based on the above.

Keywords: risk insurance, models, tasks, collective risk, individual risk, insurance amounts, insurance events, mathematical modeling.

References

1. Rasskazov V. Modeling the processes of payments under voluntary medical insurance contracts. *Insurance business*, № 5 (2000), pp. 39–43.
2. Basakov M.I. *Insurance business in questions and answers*. Moscow, 2000.
3. Gvozdenko A.A. *Fundamentals of insurance*. Finance and Statistics, Moscow, 2004.
4. Gomellia V.B. *Fundamentals of insurance business*. MESI, Moscow, 2002.
5. Magnus Ya.R., Katyshev P.K., Peresetsky A.A. *Econometrics. The initial course*. Delo, Moscow, 2001 (400 pp.).
6. Nosko V.P. *Econometrics. Elementary methods and introduction to regression analysis of time series*. IEPP, Moscow, 2004.
7. Nosko V.P. *Econometrics for Beginners (Additional chapters)*. IEPP, Moscow, 2005.
8. *Bases of insurance activity*. Prof. T.A. Fedorov (ed.). BEK, Moscow, 2001.
9. Shikhov A.K. *Insurance: A manual for higher education*. UNITY-DANA, Moscow, 2003
10. Solow R. *We'd Better Watch out*. New York Times Book Review, 1987 (July 12), p. 36.
11. *Economic Report of the President (ERP)*. USGPO, Washington, 2015, p. 207.

ВОПРОСЫ ЧЕЛОВЕЧЕСКОГО КАПИТАЛА

УДК 005.95

Н.Г. БАГАУТДИНОВА,
доктор экономических наук, профессор
Казанский (Приволжский) федеральный университет

Н.М. КОРОБКО,
АО Университет КазГЮУ, заместитель председателя правления, МБА

МОТИВАЦИОННОЕ И РЕФЛЕКСИВНОЕ УПРАВЛЕНИЕ ПЕРСОНАЛОМ В ОРГАНИЗАЦИИ

Аннотация. Объекты, субъекты, механизмы и ресурсы системы мотивационного управления обретают свою значимость и действенность в процессе выполнения функций. Специфика функций обусловлена рассмотренными специфическими характеристиками данного типа управления. Для эффективного процесса управления мотивацией персонала, прежде всего, востребована такая функция, как диагностика и систематический мониторинг состояния мотивационного процесса, степени эффективности, изменения форм мотивации и методов стимулирования труда. Стратегическая направленность мотивационного управления предполагает концептуальную закреплённость целей и принципов внутренней политики организации в области мотивации персонала, т. е. стратегическая определенность может быть определена как вторая функция системы мотивационного управления. Стратегия конкретизируется в тактическом, оперативном определении конкретного содержания и структуры системы стимулирования, в которую входит оптимально разработанная система материально-финансового вознаграждения и система социального обеспечения, так называемого социального пакета, т. е. третья функция – это система денежного и иного материального вознаграждения. Нормативное закрепление разработанных систем мотивации и стимулирования персонала требует выполнения четвертой функции, а именно: разработки адекватных локальных правовых документов. Эффективное выполнение рассмотренных функций свидетельствует об оптимальной системе комплексного стимулирования, способствующей решению главной задачи – привлечению и сохранению профессионально компетентного персонала, ориентированного как на собственное развитие, так и на успешное развитие организации.

Ключевые слова: мотивационное управление, рефлексивное управление, персонал организации, рефлексивные технологии, рефлексивное мышление.

Конкурентоспособность оптимально разработанной системы мотивации, привлекая и сохраняя высокопрофессиональный персонал, работает на повышение общей производительности труда в организации, закрепляя заинтересованность работников в достижении индикаторов и показателей, соответствующих требованиям организации. Потребности, интересы, мотив деятельности работников и функционирующая система стимулирования труда не диссонируют друг с другом при условии адекватности оценки вклада каждого работника в деятельность организации, при

справедливости предоставляемых льгот и выплат. Помимо индивидуального уровня оценки конкурентоспособности, система мотивации имеет социально-организационный уровень, который обеспечивает баланс между расходами на поддержание данной системы и экономическим развитием организации. Финансирование системы стимулирования труда не должно, с одной стороны, подрывать экономику предприятия, а с другой стороны, должно быть достаточно весомым, чтобы не снизить заинтересованность и уровень профессионализма кадрового потенциала.

Достижению баланса способствует внедрение в систему мотивационного управления рефлексивных компонентов. Как уже было сказано, востребованный управляющим субъектом мотив активизирует самоорганизацию управляемого субъекта. Мобилизация внутренних сил и источников, побуждающая к осознанному саморазвитию, базируется на рефлексии. Рефлексия (от лат. *reflexio* – «обращение назад») – это, во-первых, процесс самопознания субъектом внутренних психических актов и состояний, способность отстраненно оценивать свои переживания, находиться в позиции наблюдателя за самим собой со стороны. Во-вторых, это взаимное отображение субъектов. Один и тот же объект с разных ракурсов воспринимается по-разному: то, каким субъект является в действительности, может не совпадать с результатом его собственного самоанализа и, тем более, – с тем, каким его видят другие. Рефлексия – это процесс удвоенного, зеркального взаимоотражения субъектами друг друга, содержанием которого выступает воспроизведение, воссоздание особенностей друг друга. Следовательно, это способ позиционировать себя исследователем, наблюдателем, как по отношению к своим действиям и мыслям, так и к действиям и мыслям коллег, конкурентов, подчиненных и руководителей. Рефлексия – это способность человека осмыслить мысленные установки Другого. Исходя из этого, рефлексивность – свойство абстрактного высокоорганизованного мышления, а рефлексивное управление подразумевает целенаправленное влияние на индивидуальные модели мотивации и принятия решений.

Рефлексивное управление – это воздействие на всю систему ценностей, целей и образа мышления управляемых. Данный тип управления эффективен как в условиях конфликта, соперничества и конкуренции, так и при сотрудничестве и партнерстве. Рефлексивное управление предполагает необходимость получения информации о конкуренте или о партнере. Примером эффективности применения рефлексии в управленческом процессе является известный финансист Дж. Сорос. Книгу гениального финансового алхимика «Алхимия финансов. Рынок: как читать его мысли» можно

назвать методическим пособием по рефлексивно-мотивационному управлению. По мнению Дж. Сороса, реальная ситуация влияет на мышления участников, а их мышление и поведение в свою очередь влияют на дальнейшее развитие ситуации. Доминирующие убеждения участников определяют направление социальных событий и, в силу несовершенства человеческого мышления, обуславливают их непредсказуемость и неопределенность. По мнению Дж. Сороса, эволюция цен на финансовых рынках – это рефлексивный процесс. Рефлексия предполагает отображение, изучение деятельности, возможность субъекта сознательно конструировать образы себя и другого. Механизм рефлексивного управления базируется на внушении управляемому субъекту определенной стратегии поведения посредством логичных утверждений. На основе этих суждений субъект формирует собственное, личностно мотивированное решение, которое, однако, предначертано управляющим. Благодаря своей эффективности, рефлексивные процессы способны влиять на устойчивость функционирования сложных социальных систем. Поэтому в системах поддержки стратегического управления, впрочем, так же, как и оперативного управления, используются рефлексивные технологии. Базовую основу рефлексивного управления составляет такая качественная характеристика человека, как рефлексивная самоорганизация. Она активизируется, когда человек испытывает затруднения, когда перед ним поставлены руководством, казалось бы, неразрешимые задачи. Оперативное, смыслозначимое планирование решения профессиональных проблем, так же, как и личностных трудностей, способствует мотивированному саморазвитию и индивида, и коллектива.

Поэтому процесс перевода цели управленческой деятельности на мотивирующий уровень смысла-значимости для управляемого субъекта предполагает не только мотивационное, но и рефлексивное управление. Рассмотрим технологию взаимодетерминации мотивационного и рефлексивного управления персоналом организации.

На первом этапе управленцы работают с так называемым, «сознанием – содержанием»

ем». Раскрывается объективное содержание и значение стоящей перед организацией цели, с конкретизацией поэтапных задач. В результате информационно-разъяснительной работы должен сложиться общий тезаурус, т. е. понятийный словарь у всех субъектов взаимодействия, который будет способствовать максимально возможному пониманию. Тезаурус характеризуется полнотой знаний сотрудников о поставленной перед ними и перед организацией задаче в диапазоне от нуля до полной адекватности взаимопонимания, т. е. от конфликта мотивов до коллективно-мотивационной синергии.

Второй этап связан с характеристиками актуального состояния сознания. Этот этап можно определить как «сознание – состояние». Главная задача управляющего субъекта адекватно и доходчиво раскрыть для субъекта, для всего коллектива организации личностный смысл поставленной задачи, т. е. объяснить, каким образом повлияет общий успех организации на уровень и качество личной жизни каждого члена коллектива. Сотрудники должны увидеть и «открыть» в планах развития своего образовательного учреждения, района, страны свой личный смысл и интерес. Личная включенность и заинтересованность отразится на психологическом состоянии сознания сотрудников, т. е. будет продуцировать такие конструктивные чувства, как убежденность, оптимизм, доверие, поддержка. В противном случае управленцы неизбежно сталкиваются с негативными состояниями сознания, такими как безразличие, разочарование, пессимизм, фрустрация, агрессия, которые повышают социальную напряженность в коллективе и снижают производительность труда всех сотрудников.

На третьем этапе управленческие кадры работают с «сознанием – отношением» сотрудников коллектива. На данном этапе перед коллективом, отдельным работником уже поставлена конкретная задача, ее объективное содержание коллектив уже адекватно принял, т. е. она представляет для каждого члена сообщества личностный, повседневный смысл, выступая как личностная ценность. На этой основе в сознании вырабатываются соответствующие ценностные ориентации и социальные установки.

Сознание предстает перед управляющим субъектом как диспозиция: Сознание – Отношение. В его поле формируются соответствующие мотивы, целеустановки и волеспособность. Коллектив и каждый сотрудник в отдельности готовы к мыследействию в рамках поставленных руководством задач.

Рефлексивное мышление управленца надеяет руководящий состав полной информацией о том, какие силы движут поведением человека и побуждают его к работе, какие мотивы лежат в основе тех ли иных его действий, т. е. является базой для разработки эффективной системы форм и методов управления трудовыми процессами, а значит, обеспечивает повышение эффективности и результативности трудовой деятельности персонала. Поведение работника в процессе трудовой деятельности может быть выражено следующей формулой:

$$V = f(M \times F), \quad (1)$$

где V – поведение работника; M – мотивация; F – способности. Таким образом, поведение работника – это функция двух параметров: его мотивации и способностей. Следовательно, эффективное управление поведением работников предполагает такое воздействие на данные сомножители, чтобы они имели положительное значение. Это, в свою очередь, требует рефлексивного понимания сущности и знания механизма мотивации трудовой, профессиональной деятельности.

Исходя из проведенного анализа сущности и структуры мотивационного и рефлексивного управления следует сделать вывод о взаимодействии данных типов управления, синергетический эффект взаимосвязи которых создает общую, успешную картину управленческого процесса. Технологически единый процесс мотивационно-рефлексивного управления, способствуя переводу цели управленческой деятельности на уровень смысло-значимости для персонала, представляет собой базис для формирования системы мотивации и стимулирования труда как совокупности последовательных действий по подготовке, разработке и внедрению мотивационной схемы в систему управления персоналом организации.

Литература

1. *Аттокурова А.А.* Роль мотивации как инструмент повышения эффективности труда // Вестник КГУСТА. – 2016. – № 2(52). – С. 204–207.
2. *Сорос Дж.* Алхимия финансов: Рынок: как читать его мысли: пер.с англ. – ИНФРА-М. – М.: ИНФРА-М, 1996. – 416 с.
3. *Лингард Х., Пинк С., Харли Дж., Эдиризингхе Р.* Наблюдение и обучение: использование видео с участием общественности для улучшения здоровья и безопасности в строительной отрасли // Управление строительством и экономика. – 2015. – № 33 (9). – С. 740–75.
4. *Суланский Г.* Изучение внутренней жёсткости препятствия для передачи передового опыта в фирме // Журнал стратегического управления. – 1996. – № 17. – С. 27–43.
5. *Ванг С., Ное Р.А.* Обмен знаниями: обзор и направления будущих исследований // Обзор управления человеческими ресурсами. – 2010. – № 20 (2). – С. 115–131.
6. *Стокер Г.* Управление общественными ценностями: новый рассказ о сетевом управлении // Американский обзор государственного управления. – 2006. – № 36 (1). – С. 41–57.
7. *Карк Р., Ван Дейк Д.* Мотивация к лидерству, мотивация к следованию: роль саморегулирования в процессах лидерства // Академия управления. – 2007. – № 32 (2). – С. 500–528.
8. *Готтшалд О., Золло М.* Процентное выравнивание и конкурентное преимущество // Академия управления. – 2007. – №32 (2). – С. 418–437.
9. *Кинг В.Р., Маркс Др.* Мотивация обмена знаниями через систему управления знаниями // Омега. – 2008. – №36 (1). – С. 131–146.
10. *Загляя М.Е.* Бренд-сообщества, встроенные в социальные сети // Журнал бизнес-исследований. – 2013. – № 66 (2). – С. 216–223.
11. *Дохерти Н., Дикманн М., Миллс Т.* Изучение мотивов поддерживаемых компанией и самостоятельных экспатриантов // Международный журнал управления людскими ресурсами. – 2011. – № 22 (3). – С. 595–611.
12. *Янг Дж. Н., Шнейдер К., Валашич Дж.* Повышение мотивационной доступности информационных систем: влияние обратной связи с производительностью в реальном времени и постановка целей в условиях групповой совместной работы // Management Science. – 2010. – № 56(4). – Р. 724–742.

Информация об авторе

Багаудинова Наиля Гумеровна, доктор экономических наук, профессор, директор Института управления, экономики и финансов, Казанский (Приволжский) федеральный университет.

Коровко Надежда Михайловна, заместитель председателя правления МБА, Университет КазГЮУ.

N.M. KOROVKO, N.G. BAGAUTDINOVA

KazGYU University, Deputy Chairman of the Direction Board, MBA

MOTIVATIONAL AND REFLECTIVE MANAGEMENT OF AN ENTERPRISE STAFF

Abstract. Objects, subjects, mechanisms, and resources of the motivational management system find their relevance and validity in the process of implementation of functions. The specificity of the functions is determined by the specific features of this type of management. An effective process of motivational management of the staff requires the diagnosis and systematic monitoring of the state of the motivational process, the degree of efficiency, changes in the forms of motivation and methods of motivation of work. The strategic focus of motivational management is the conceptual consolidation of the purposes and principles of the internal policy of the organization in the field of motivation, i.e. policy certainty can be determined as the second function of the motivational management system. The strategy consists of tactical, operational definition of a particular content and structure of stimulation system which includes an optimally designed system of financial and material remuneration and social security system, the so-called social package, i.e. the third function is the system of monetary and non-monetary compensation. The normative consolidation of the systems of motivation and stimulation of the staff requires a fourth function, namely the development of adequate local legal instruments.

An effective implementation of the considered functions indicates an optimally integrated system of incentives contributing to solving the main task, namely to attract and retain a professionally competent staff interested in its own development and a successful development of the organization.

Keywords: motivational management, reflective governance, staff of an organization, reflective technology, reflective thinking.

References

1. Attokurova A.A. The role of motivation as a tool for increasing the effectiveness of labor. *Bulletin of KSUCTA*, vol. 52, № 2 (2016), pp. 204–207.
2. Soros J. *Alchemy of Finance: Market: How to read his thoughts* / Per.s Eng. / Soros J.; Ingress. P.T. Jones. INFRA-M. Moscow, 1996 (416 pp.).
3. Lingard H., Pink S., Harley J., Edirisinghe R. Looking and learning: using participatory video to improve health and safety in the construction industry. *Construction Management and Economics*, vol. 33, № 9 (2015), pp. 740–75.
4. Szulanski G. Exploring internal stickiness: Impediments to the transfer of best practice within the firm. *Strategic Management Journal*, 17, SUPPL. WINTER (1996), pp. 27–43.
5. Wang S., Noe R.A. Knowledge sharing: A review and directions for future research. *Human Resource Management Review*, vol. 20, № 2 (2010). pp. 115–131.
6. Stoker G. Public value management: A new narrative for networked governance. *American Review of Public Administration*, vol. 36, № 1 (2006), pp. 41–57.
7. Kark R., Van Dijk D. Motivation to lead, motivation to follow: The role of the self-regulatory focus in leadership processes. *Academy of Management Review*, vol. 32, № 2 (2007), pp. 500–528.
8. Gottschalg O., Zollo M. Interest alignment and competitive advantage. *Academy of Management Review*, vol. 32, № 2 (2007), pp. 418–437.
9. King W.R., Marks Jr. P.V. Motivating knowledge sharing through a knowledge management system. *Omega*, vol. 36, № 1 (2008), pp. 131–146.
10. Zaglia M.E. Brand communities embedded in social networks. *Journal of Business Research*, vol. 66, № 2 (2013), pp. 216–223.
11. Doherty N., Dickmann M., Mills T. Exploring the motives of company-backed and self-initiated expatriates. *International Journal of Human Resource Management*, vol. 22, № 3 (2011), pp. 595–611.
12. Jung J.H., Schneider C., Valacich J. Enhancing the motivational affordance of information systems: The effects of real-time performance feedback and goal setting in group collaboration environments. *Management Science*, vol. 56, № 4 (2010), pp. 724–742.

УДК 331.556

Д.В. ЮРКОВ,
кандидат экономических наук
Северный (Арктический) федеральный университет
имени М.В. Ломоносова

СОЦИАЛЬНО-ЭКОНОМИЧЕСКИЕ ЭФФЕКТЫ КВАЛИФИКАЦИОННОЙ МИГРАЦИОННОЙ ПОЛИТИКИ

Аннотация. В статье выдвинута гипотеза, согласно которой влияние миграционной политики на формирование требуемой квалификационной структуры миграционного потока ограничено. Правительства по-прежнему ограничены требованиями и интересами различных субъектов при формировании политики иммиграции. Действующие механизмы отбора мигрантов не способны сформировать определенный профессиональный состав иммигрантов. Автор доказывает, что иммиграция влияет на распределение личных доходов работников и дохода по факторам производства. Основные социально-экономические эффекты высококвалифицированной иммиграции заключаются в снижении остроты проблемы бедности и неравенства в доходах, повышении нормы прибыли и стимулировании инвестиций, в то время как иммиграция низкоквалифицированных работников приводит к углублению социального неравенства. Обосновывается, что современная социальная политика ограничивает функцию миграции как «автоматического стабилизатора» рынка труда. Миграционная политика, как правило, разрабатывается на национальном уровне, в то время как основная ответственность за реализацию, конкретные формы и условия трудоустройства и жизни мигрантов находятся на местном, территориальном уровне. Поэтому, чтобы разработать скоординированный набор мероприятий миграционной политики обязательным является вовлечение местных (территориальных) органов власти с самого начала процесса планирования миграционных мер.

Ключевые слова: миграционная политика, высококвалифицированная миграция, низкоквалифицированная миграция, социальная политика.

В настоящее время важной отличительной характеристикой миграционных потоков стала выступать их квалификационная структура. Высококвалифицированными сегодня считаются работники STEM профиля (scientific, technical, engineering, and high-level management) [1] – научно-технические специалисты, инженеры и менеджеры высокого уровня квалификации. Даже если они работают в качестве наемных сотрудников, многие из этих STEM работников являются предприимчивыми, разрабатывающими новые технологии специалистами, создающими новые продукты, выходящие на новые рынки, изобретающими новые способы применения технологий. Кроме того, они мобильны, переходят из одной фирмы в другую, меняют страны в поисках лучших возможностей реализации своих навыков. Мобильность STEM работников приобрела глобальный характер. Передовые национальные экономические системы, основанные на знаниях, постепенно снижают объемы массового производства и перестраиваются на выпуск уникальной высоко-

котехнологичной продукции во всех секторах национальной экономики. Это приводит к относительному снижению спроса на низкоквалифицированных работников [2].

Принимая во внимание значимость высококвалифицированной миграции для устойчивого развития территорий, можно предположить, что понятие «высококвалифицированного мигранта» является достаточно точно определенным с точки зрения предмета и объекта исследования. Но это далеко не так и термин «высококвалифицированный мигрант» по-прежнему остается «нечетко определенным». В Финальном Докладе Глобальной комиссии по международной миграции 2005 г. было отмечено, что «традиционное разграничение высококвалифицированных и низкоквалифицированных работников в некотором отношении бесполезно». Предлагалось использовать термин «ценные работники» вместо термина «высококвалифицированные». Однако эта позиция не нашла поддержки у большинства национальных правительств, которым приходится разрабатывать

конкретные меры политики по привлечению высококвалифицированных мигрантов.

Чаще всего в целях практической реализации концепции преимуществ «высококвалифицированной миграции» для статистических целей в качестве «доверительного порога» определения «высококвалифицированной миграции» используется уровень образования (например, число лет обучения или законченное среднее / высшее образование). Кроме того, даже при использовании этого несовершенного критерия идентификации высококвалифицированных мигрантов имеются существенные недостатки и пробелы в статистических данных, что делает «его трудно понимаемым для сложной международной схемы мобильности высококвалифицированных работников» [3]. Исходя из практических трудностей идентификации высококвалифицированных мигрантов, становятся понятными дебаты по экономическим и социальным последствиям высококвалифицированной миграции (как для стран-доноров, так и для стран-реципиентов).

Вместо того чтобы оценивать или комментировать различные выводы по поводу экономических или социальных последствий миграции высококвалифицированной рабочей силы, мы придерживаемся прикладной позиции совершенствования политики регулирования миграции квалифицированной рабочей силы [4].

Вопреки широко распространенному мнению, что конкретная политика приема и интеграции мигрантов имеет определяющее значение для формирования целевой квалификационной структуры миграционного потока, мы выдвигаем гипотезу, что это влияние, по меньшей мере, ограничено. Имеется множество пробелов в статистических данных об уровне и составе квалификаций иммигрантов. В большинстве промышленно развитых стран существует биполярное распределение навыков иммигрантов с непропорциональными долями категорий низкоквалифицированных и высококвалифицированных работников.

Исходя из этого, разрабатываемые политические решения будут, в лучшем случае, иметь ограниченное влияние на привлечение мигрантов, обладающих требуемыми квалификационными навыками. Правительства по-прежнему

ограничены различными, порой противоречивыми требованиями и интересами различных субъектов при формировании политики иммиграции. Численность мигрантов, выбранных исключительно по критерию конкретных навыков, будет оставаться ограниченной, в то время как другие факторы (гуманитарные, воссоединение семьи, безопасность и т. д.) будут продолжать играть важную роль.

Правительства по-прежнему сохраняют пространство для миграционного маневра. Реальные механизмы отбора мигрантов не способны сформировать определенный профессиональный состав иммигрантов. Разные механизмы генерируют разные результаты, о чем свидетельствуют высокие доли квалифицированных мигрантов, принятых главным образом на основе механизмов оценки навыков на примерах Канады и Австралии. В Европе правительства также проявляют повышенный интерес к системам приема, основанных на навыках, или на специальных квотах и стимулах по привлечению высококвалифицированных мигрантов.

Ни в одном случае, однако, уровни квалификации (в зависимости от завершеного образования) не являются единственным критерием для отбора квалифицированных иммигрантов. В европейских странах, наиболее важным критерием, как правило, является наличие конкретного запроса работодателя, который, наряду с некоторыми другими требованиями (например, минимального уровня образования или порогового значения зарплаты), должен привести к отбору квалифицированных иммигрантов. Кроме того, во многих европейских странах высококвалифицированные иммигранты, как и другие трудовые мигранты, должны пройти «тест на экономические потребности», демонстрирующий, что конкретная заявка работодателя не может быть удовлетворена отечественными работниками. В случае действия механизмов регулирования миграции, основанных на системе уровней (points-based systems) [5], уровень образования является лишь одним из критериев, который вместе с профессиональным опытом, родом занятий, возрастом, языковыми навыками, семейными связями и т. д., следует учитывать при отборе мигрантов в соответствие с требованиями рынка труда.

Если миграционная политика базируется на индивидуальных тестах экономических потребностей, на основе имеющихся вакансий, основная цель механизмов отбора квалифицированных иммигрантов должна заключаться в обеспечении долгосрочной занятости квалифицированных иммигрантов. Нет смысла в отборе высококвалифицированных иммигрантов только для того, чтобы уволить их в краткосрочной перспективе с неясными перспективами трудоустройства в других секторах экономики.

Недальновидная политика приема высококвалифицированных специалистов вредна не только для стран с развитой экономикой, но и для самих высококвалифицированных мигрантов, которые достаточно быстро понимают, что их навыки морально устарели и стали невостребованными. В качестве иллюстрации приведем результаты исследования в городе Мальмё, (третий по величине город Швеции), показавшего, что 44 % водителей такси из числа иммигрантов имели ученые степени. Таким образом, таксист с академической степенью из страны с низким уровнем дохода на улицах любого западного города может оказаться «зажатым» между не рассматриваемой им опцией возвращения домой и возможностью накопления сбережений в новом городе с призрачной надеждой на профессиональный рост.

Необходимо применять более тонко настроенный подход к формированию механизмов отбора квалифицированных иммигрантов, обеспечивающий их дальнейший профессиональный рост даже в случае потери рабочего места на территории-реципиенте. Таким образом, критериями отбора должно уделяться внимание более широкому спектру навыков, обеспечивающих достаточную мобильность, чтобы оставаться востребованными на динамично меняющемся рынке труда.

Система отбора высококвалифицированных мигрантов с акцентом на возможности трудоустройства, мобильности и гибкости не должна быть обременительна для работодателей, спонсирующих выдачу разрешений на работу. В то время как механизм отбора может включать требование предоставления конкретной вакансии в качестве одного из критериев для приема, постоянно увязывать наличие вакан-

сии и статуса пребывания было бы контрпродуктивно для профессионального и карьерного роста высококвалифицированных мигрантов. Это может сделать их более уязвимыми под давлением со стороны работодателей, создавая им неравные условия конкуренции с местными сотрудниками. Разрешение может быть предоставлено на основе четко определенного списка требований по квалификации.

Это вывод должен быть понятен всем заинтересованным сторонам, которые будут вовлечены в разработку и осуществление любого вида отбора квалифицированных иммигрантов. Политика в области миграции, как правило, выстраивается на национальном уровне, в то время как основная ответственность за реализацию, конкретные формы и условия трудоустройства и жизни мигрантов находятся на местном, территориальном уровне. Поэтому, чтобы разработать скоординированный набор мероприятий миграционной политики обязательным является вовлечение местных (территориальных) органов власти с самого начала процесса планирования миграционных мер.

Важность привлечения высококвалифицированных мигрантов осознана и в Российской Федерации. В целях привлечения в Российскую Федерацию востребованных экономикой высококвалифицированных специалистов были внесены изменения в Федеральный закон от 25 июля 2002 года № 115-ФЗ «О правовом положении иностранных граждан в Российской Федерации». Высококвалифицированным специалистом признается иностранный гражданин, имеющий опыт работы, навыки или достижения в конкретной области деятельности, если условия привлечения его к трудовой деятельности в Российской Федерации соответствуют пункту 1 статьи 13.2 Федерального закона от 25 июля 2002 года № 115-ФЗ «О правовом положении иностранных граждан в Российской Федерации». На сайте Главного управления по вопросам миграции МВД России в информационных сервисах существует возможность подачи ходатайства по высококвалифицированным специалистам [6].

На уровне субъектов РФ также вводятся институциональные нормы, стимулирующие высококвалифицированную миграцию. Так,

в Стратегии социально-экономического развития Республики Татарстан до 2030 г. отмечается «дефицит квалифицированных кадров, в том числе рабочих и инженерных специальностей; значительный риск дефицита квалифицированных трудовых ресурсов для инновационной экономики» [7]. Выход из этой ситуации правительство Татарстана видит в реализации специального флагманского проекта «Татарстан – центр притяжения населения в Приволжье», нацеленного на:

- повышение миграционного прироста населения Республики Татарстан, прежде всего за счет мигрантов из других регионов России;

- увеличение в потоке мигрантов квалифицированных и высококвалифицированных специалистов, востребованных на региональном рынке труда.

Механизм реализации данного проекта предполагает проведение специальных мероприятий, во-первых, по разработке методов отбора в рамках заключения соглашений между Российской Федерацией и государствами СНГ об организованном наборе иностранных работников с расширением домиграционной профессиональной подготовки с участием российских преподавателей; во-вторых, по стимулированию притока иностранных студентов с их последующим трудоустройством и закреплением в Республике Татарстан; в-третьих, по оказанию всемерного содействия в иммиграции и натурализации мигрантов, обладающих высоким потенциалом адаптации и ассимилирования.

Ярким примером реализации данной политики в Республике Татарстан являются программы повышения трудовой мобильности медицинских работников в Татарстане [8].

Прогнозируемые результаты данного флагманского проекта представлены в табл. 1.

В связи с этим растет интерес к миграции высококвалифицированных работников на от-

дельных территориях Российской Федерации. Это не только поднимает уровень проблем, связанных с негативными последствиями утечки мозгов для территорий-доноров, но также приводит к обострению проблемы возрастающей конкуренции среди местных высококвалифицированных работников на экономически развитых территориях-реципиентах. Местные работники с высшим образованием опасаются, что их заработная плата будет снижаться в ответ на усиление конкуренции с высококвалифицированными мигрантами.

Несмотря на существующую детализацию уровней квалификации высококвалифицированных и низкоквалифицированных работников в целях упрощения предположим, что есть только эти две категории работников и что все работники в пределах одной категории однородны по квалификации. При этих допущениях возможно записать универсальную производственную функцию для национальной экономики:

$$Q = f(A, H1, H2, K), \quad (1)$$

где Q – валовой внутренний продукт (ВВП), $H2$ – высококвалифицированный труд, $H1$ – низкоквалифицированный труд, K – основной капитал, A – параметр общей факторной производительности (TFP), отражающий уровень развития технологии.

Объем производимого ВВП тем выше, чем больше применяется труда и капитала и чем выше уровень технологии. Если все другие факторы являются фиксированными, при уменьшении предельного продукта труда и взаимозависимости факторов производства, иммиграция низкоквалифицированных специалистов ($H1$) уменьшит заработную плату низкоквалифицированных работников, но увеличит производительность высококвалифицированных рабочих и отдачу на капитал. Точно

Таблица 1

Прогноз среднегодовых показателей по Республике Татарстан [7]

	к 2020 г.	к 2025 г.
Миграционный прирост населения	до 10–15 тыс. чел.,	до 20–25 тыс. чел.
Численность иностранных студентов, обучающихся в вузах Республики Татарстан	н/д	до 10–15 тыс. чел.

также иммиграция высококвалифицированных работников или STEM-работников (*H2*) имеет эффект сокращения их дохода, но увеличение доходов низкоквалифицированных работников и доходности капитала. Таким образом, иммиграция не только увеличивает совокупное предложение в экономике, но также затрагивает распределение личных доходов работников и членов их семей и функциональное распределение дохода по факторам производства.

Всего столетие тому назад было сравнительно мало общественных инициатив, направленных на перераспределение средств для оказания помощи семьям с низким доходом. Бедные слои населения были оставлены на произвол судьбы. В лучшем случае они получали помощь от более обеспеченных членов семьи или пожертвования от церкви. Во время экономического спада в крупных городах, когда наблюдался рост безработицы, особенно среди вновь прибывших низкоквалифицированных иммигрантов, часть из них возвращалась на родину или переезжала в другие страны в поисках работы. Таким образом, изменения в чистых иммиграционных потоках помогали смягчать воздействие экономического цикла на безработицу и экономическую депривацию населения с низким уровнем дохода. В некотором смысле, миграционные потоки служили в качестве «автоматического стабилизатора» рынка труда. С ростом активности экономики растущая потребность в рабочей силе в основном удовлетворяется посредством иммиграции; во время спада, когда уровень безработицы возрастает, происходит эмиграция.

В настоящее время все индустриально развитые национальные экономические системы имеют программы перераспределения доходов посредством мер бюджетно-налоговой политики и функционирования социальной сферы: обеспечения жильем, общественного питания, здравоохранения и образования для населения с низкими доходами. Так, «в Татарстане реализуется более 30 президентских социальных программ, многие из которых уникальны для России. Они касаются строительства школ и обеспечения татарстанцев доступным комфортным жильем, развития первичного медицинского звена и обустройства городских

территорий, поддержки многодетных семей и расширения сети спортивных сооружений. За несколько минувших лет Татарстан вложил в социальную сферу десятки миллиардов рублей. Главная цель всей этой работы – повышение качества жизни в республике, создание комфортных условий во всех городах и селах Татарстана» [8].

Общественный характер многих из этих благ привлекает потенциальных иммигрантов и ограничивает функционал автоматического стабилизатора миграции. Однако это не значит, что функция автоматического стабилизатора миграционных потоков больше не реализуется, сегодня она претерпевает серьезные трансформации, что создает дилемму для политики либеральных демократов. С одной стороны, в периоды низкой экономической конъюнктуры возрастает роль политики помощи экономически нуждающимся. С другой стороны, в условиях дефицита вакансий эффективность функционала миграции как «автоматического стабилизатора» рынка труда падает, местные работники конкурируют на рынке труда с иммигрантами.

Иммигранты с низкой квалификацией увеличивают численность населения с низким уровнем доходов в краткосрочной перспективе. При снижении ставок заработной платы низкоквалифицированных работников усиливаются экономические проблемы местных низкоквалифицированных работников. Это увеличивает доходы высококвалифицированных работников и доходность капитала. Тем самым, увеличивается неравенство в уровнях заработной платы среди работников и неравенство в доходах домохозяйств. В противоположность этому, увеличение населения за счет высококвалифицированной иммиграции уменьшает их заработную плату и увеличивает заработную плату работников с низкой квалификацией. Это уменьшает неравенство доходов среди работников и уменьшает степень их экономической депривации за счет повышения заработной платы работников неквалифицированного труда. Таким образом, высококвалифицированная иммиграция снижает остроту проблемы бедности местных низкоквалифицированных жителей с невысоким уровнем дохода.

Государственная миграционная политика может оцениваться с точки зрения воздействия на темп роста личных доходов и на их распределение. Объемы социального обеспечения, как правило, растут с увеличением уровня или темпа роста доходов, также увеличиваются с уменьшением неравенства в распределении доходов [9]. Распределение доходов в результате миграции может прямо или косвенно влиять на принятие политических решений,

В странах с развитыми институтами демократии в условиях доминирования низкоквалифицированных работников над высококвалифицированными и владельцами капитала экономический интерес низкоквалифицированных работников, заключающийся во введении ограничений на привлечение дополнительных низкоквалифицированных работников, будет доминировать при разработке миграционной политики [10]. Политики могут оказывать негативное влияние, облагая налогом другие факторы производства и передавая часть этого дохода низкоквалифицированным местным работникам. Можно проанализировать и другие обстоятельства, когда низкоквалифицированные местные работники будут считаться нейтральными и иметь меньше поводов для выступлений против иммиграции низкоквалифицированных работников. Подобное перераспределение доходов может предполагать разные форматы социального обеспечения местных низкоквалифицированных работников и иммигрантов с низкой квалификацией. Предполагается, что иммигранты не будут обладать всеми правами на получение социальных трансфертов (денежные трансферты, жилье, медицинское обслуживание, образование и т. д.).

В этом суть дилеммы миграционной политики в отношении иммиграции низкоквалифицированных работников в либеральном государстве всеобщего благосостояния [11]. Для защиты интересов низкоквалифицированных местных работников от негативного воздействия на их занятость и доходы, трансфертные программы должны быть усилены. Но если низкоквалифицированные иммигранты включены в эти программы с установленными выплатами, местные жители в целом проигра-

вают. Одним из решений является наложение ограничений на трансферты вновь прибывшим легальным иммигрантам по определенным программам. Но как определить эти программы и как определять «нового» иммигранта?

Другим решением является сохранение низкоквалифицированных иммигрантов в статусе «гастарбайтеров» или в статусе «незаконного (незарегистрированного)» мигранта, который ограничивает переезд членов семьи или не предоставляет им всех прав [12]. Эта политика, явно или неявно, основана на предположении, что будет происходить ротация иностранных работников, не имеющих возможность перевезти свои семьи в страны иммиграции. Они будут оставаться только на короткий период и с течением времени заменяться новыми иммигрантами. Некоторые из низкоквалифицированных работников будут искать способы остаться, легально или нелегально, и с течением времени их число будет увеличиваться [13], [14]. Такая схема имеет свои негативные последствия, в том числе появление «обособленных» групп населения на локализованных территориях, часто определяемых их расовой или этнической принадлежностью. Статус детей этих семей, независимо от того, рождены они в родной стране или в стране иммиграции, часто становится неоднозначным.

С другой стороны, иммиграции высококвалифицированных работников имеет эффект снижения заработной платы высококвалифицированных работников, при росте доходов низкоквалифицированных работников и владельцев капитала. Высококвалифицированные работники менее многочисленны, чем низкоквалифицированные, и они менее обременительны для государства. Их доходы выше, многие из них являются владельцами капитала. Иммиграция высококвалифицированных работников, приводящая к снижению их доходов и повышению доходов низкоквалифицированных работников также имеет эффект снижения неравенства в доходах. Снижение неравенства рассматривается положительно для общества в целом.

Высококвалифицированные иммигранты также генерируют больший фискальный эффект, чем низкоквалифицированные им-

мигранты, получающие низкую заработную плату. У низкоквалифицированных местных работников также снижается заработная плата, они платят более низкие подоходные налоги, но получают больше общественных благ в результате политики перераспределения доходов. Поскольку высококвалифицированные иммигранты имеют более высокие ставки заработной платы, они платят больше подоходных налогов и получают относительно меньше трансфертов посредством перераспределения доходов. Поскольку высококвалифицированная иммиграция повышает доходы других факторов производства, она также способствует улучшению чистого сальдо бюджета (налоги за вычетом трансфертов) низкоквалифицированных работников.

Низкоквалифицированные работники в развитых экономиках ОЭСР отмечают относительное снижение заработной платы в последние десятилетия. Отчасти это связано с переходом к информационному обществу. Изменения в технологиях повышают доходы высококвалифицированных работников STEM. Кроме того, появление новых производственных возможностей во многих менее развитых странах привело к росту конкуренции между низкоквалифицированными работниками на рынках труда стран ОЭСР. Таким образом, в то время как столетие назад появлялись новые вакансии для низкоквалифицированных работников в обрабатывающей и добывающей промышленности в развитых странах, в настоящее время занятость в этих секторах сокращается. Эти вакансии появляются в менее развитых странах.

С другой стороны, увеличение различий в заработных платах высококвалифицированных и низкоквалифицированных работников, а также в норме прибыли на капитал (в т. ч. и человеческий), свидетельствует о том, что спрос на работников STEM в ОЭСР продолжает увеличиваться. Это имеет два эффекта – один внутренний и один, касающийся миграции. Большая норма прибыли на человеческий капитал способствует увеличению инвестиций в высшее образование среди молодых людей в странах ОЭСР. Второй вывод заключается в том, что рост квалификационной дифференциации в ОЭСР приводит к увеличению разрыва в до-

ходах между STEM работниками в странах ОЭСР и в основных странах эмиграции.

Почему иммигранты из менее развитых стран продолжают переезжать в страны ОЭСР, если возможности трудоустройства в ОЭСР для низкоквалифицированных работников снижаются? Как ни странно, иммиграция высококвалифицированных работников или STEM работников фактически увеличивает привлекательность этих стран для низкоквалифицированных работников за счет увеличения заработной платы последних. Кроме того, та же информационно-технологическая революция, которая сокращает число низкоквалифицированных рабочих мест в ОЭСР, стимулирует низкоквалифицированных работников мигрировать в более развитые страны в поисках лучшей жизни для себя и своих детей. Даже при снижающихся доходах низкоквалифицированных работников получаемые ими общественные блага в развитых странах перекрывают те выгоды, которые они могут получить в родной стране.

В той степени, в которой растет объем капитала, растут и доходы у низко- и высококвалифицированных работников, несмотря на иммиграцию. Вопрос о том, движет ли капитал труд или труд движет капитал, еще не решен, отчасти потому, что вполне вероятно, что оба этих явления существуют одновременно.

Очевидно, что иммиграция высококвалифицированных работников повышает норму прибыли и стимулирует инвестиции как частного капитала, так и государственные инвестиции. Параметр общей факторной производительности A в производственной функции не экзогенен. В современной высокотехнологичной среде высококвалифицированные работники имеют больше шансов занять вакансии, где их знания о технологиях и методах управления, в сочетании с анализом принятых решений, могут принести большой экономический эффект. Таким образом, параметр A вероятно будет расти быстрее для работников STEM. Теоретический анализ показывает, что наличие положительных внешних эффектов производительности труда высококвалифицированной рабочей силы обеспечивает увеличение уровня заработной платы высококвалифицированных

работников в принимающей стране в результате роста иммиграции высококвалифицированных работников.

Литература

1. Grossman V., Stadelmann D. High-Skilled Immigration: The Link to Public Expenditure and Private Investments // Barry R. Chiswick, ed. High Skilled Immigration in a Global Labor Market, Washington: American Enterprise Institute, 2011. – P. 201–230.
2. Kiselkina O.V., Pratchenko O.V., Yurkov D.V., Malaev V.V. Measurement of labor productivity in economic systems // Measurement of labor productivity in economic systems in the context of global challenges // Globalization and ITS Socio-Economic Consequences, 16th International Scientific Conference Proceedings, PTS I-V, 2016. – С. 898–904.
3. International Migration Outlook: SOPEMI 2008 Edition. – URL: <http://www.oecd.org/migration/mig/41275373.pdf>.
4. Yurkov D.V., Fakhrudinova E.V., Korostyshevskaya E.M., Mierin L.A., Zakirov R.G. Regional economic integration in the innovation sector in the former Soviet Union and Russia's role in its revitalization // Proceedings of PICMET '16: Technology Management for Social Innovation. – 2016. – С. 1764–1773.
5. Donald A. Immigration points-based systems compared. 1 June 2016. – URL: <http://www.bbc.com/news/uk-politics-29594642>, cdj,jlysq.
6. Главное управление по вопросам миграции МВД России. – URL: <http://services.fms.gov.ru/>.
7. Стратегия социально-экономического развития Республики Татарстан до 2030 г. – URL: <http://tatarstan2030.ru/>.
8. Президент РТ принял решение продлить действия республиканских социальных программ на 2017 год. – URL: <https://news.mail.ru/politics/27010746/?frommail=1>.
9. Фахрутдинова Е.В., Кини Ю.А. Программы повышения трудовой мобильности в Республике Татарстан // Экономические науки. – 2014. – № 121. – С. 19–22.
10. Glebova I.S., Galiakhmetov R.R., Yurkov D.V. Cities compete for investments: whose conditions are more attractive? // International Multidisciplinary Scientific Conferences on Social Sciences and Arts SGEM. – 2016. – № 5. – С. 117–124.
11. Yagudin R. Kh., Yurkov D.V., Yakunina R.P., Vishnjakov N.I. The impact of health capital on results of correlation analysis which constitute human development in the regions of the Russian Federation // Globalization and ITS Socio-Economic Consequences, 16th International Scientific Conference Proceedings PTS I-V. – 2016. – С. 2442–2447.
12. Bertoli S., Brücker H. Selective immigration policies, migrants' education and welfare at origin // Economics Letters. – 2011, October. – Vol. 113, Issue 1. – P. 19–22.
13. Fakhrudinova E., Mokichev S., Kolesnikova J. The influence of cooperative connections on innovation activities of enterprises // World Applied Sciences Journal. – 2013, 27(2). – P. 212–215.
14. Fakhrudinova E., Safina L., Shigapova D., Yagudin R. Legislative provision of the quality of working life in Russia // World Applied Sciences Journal. – 2013. – № 27 (13). – P. 92–96.

Информация об авторе

Юрков Дмитрий Васильевич, кандидат экономических наук, доцент, Северный (Арктический) федеральный университет имени М.В. Ломоносова.

E-mail: yd72@mail.ru

D.V. YURKOV,

*Candidate of Economic Sciences, Associate Professor,
M.V. Lomonosov Northern (Arctic) Federal University*

SOCIAL AND ECONOMIC EFFECTS OF QUALIFICATION MIGRATION POLICY

Abstract. The article puts forward the hypothesis that migration policy influence on the formation of a desired qualification of the migration flow is limited. Governments are still limited by the requirements and interests of various subjects when applying immigration policies. The current selection mechanisms are not capable of forming a determined professional composition of immigrants. The author argues that immigration affects the

distribution of personal incomes of employees and the income according to production factors. The main social and economic effects of highly skilled immigration lead to alleviation of poverty and income inequality, increasing profit margins and investments, whereas low-skilled immigration leads to deepening social inequality. It is proved that current social policy restricts the function of migration as an “automatic stabilizer” of the labor market. The migration policy, as a rule, is developed at a national level, while the main responsibility for ensuring employment and welfare for migrants, as well as choosing specific forms and scenarios rests at the local, territorial level. Thus, to develop a coordinated set of migration policy measures, it is mandatory to involve local (territorial) authorities from the beginning of the migration planning process.

Keywords: migration policy, highly skilled migration, low-skilled migration, social policy.

References

1. Grossman V., Stadelmann D. High-Skilled Immigration: The Link to Public Expenditure and Private Investments. In *High Skilled Immigration in a Global Labor Market*, Barry R. Chiswick (ed.), pp. 201–230. American Enterprise Institute, Washington, 2011.
2. Yurkov D.V. Measurement of labor productivity in economic systems / O.V. Kiselkina, O.V. Pratchenko, D.V. Yurkov, V.V. Malaev. Measurement of labor productivity in economic systems in the context of global challenges. *Globalization and ITS Socio-Economic Consequences, 16th International Scientific Conference Proceedings, PTS I-V*, pp. 898–904, 2016.
3. International Migration Outlook: SOPEMI 2008 Edition. URL: <http://www.oecd.org/migration/mig/41275373.pdf>
4. Yurkov D.V. Regional economic integration in the innovation sector in the former Soviet Union and Russia's role in its revitalization. / D.V. Yurkov, E.V. Fakhrutdinova, E.M. Korostyshevskaya, L.A. Mierin, R.G. Zakirov. *Proceedings of PICMET '16: Technology Management for Social Innovation*, pp. 1764–1773, 2016.
5. Donald A. Immigration points-based systems compared (1 June 2016). URL: <http://www.bbc.com/news/uk-politics-29594642>, cdj,jlysq
6. Glavnoe upravleuie po voprosam migracii MVD Rossii. URL: <http://services.fms.gov.ru/>
7. Strategija socialno-ekonomicheskogo razvitiya Respubliki Tatarstan do 2030 goda. URL: <http://tatars-tan2030.ru/>, свободный.
8. Prezident RT prinjal reshenie prodlit deqistvie respublikanskih socialnyh programme na 2017 god. URL: <https://news.mail.ru/politics/27010746/?frommail=1>
9. Fahrutdinova E.V., Knii Ju.A. Programmy povysheniya trudovoi mobilnosti v Respublike Tatarstan. *Economicheskije nauki*, № 121 (2014), pp. 19–22.
10. Yurkov D.V. Cities compete for investments: whose conditions are more attractive? / I.S. Glebova, R.R. Galiakhmetov, D.V. Yurkov. *International Multidisciplinary Scientific Conferences on Social Sciences and Arts SGEM*, № 5 (2016), pp. 117–124.
11. Yurkov D.V. The impact of health capital on results of correlation analysis which constitute human development in the regions of the Russian Federation / R.Kh. Yagudin, D.V. Yurkov, R.P. Yakunina, N.I. Vishnjakov. *Globalization and ITS Socio-Economic Consequences, 16th International Scientific Conference Proceedings, PTS I-V*, 2016, pp. 2442–2447.
12. Bertoli S., Brücker H. Selective immigration policies, migrants' education and welfare at origin. *Economics Letters*, vol. 113, № 1 (October 2011), pp. 19–22.

БУХГАЛТЕРСКИЙ И УПРАВЛЕНЧЕСКИЙ УЧЕТ

УДК 657.9

А.А. АЙНЕТДИНОВ,

студент

Казанский (Приволжский) федеральный университет

Р.Р. ЯКУПОВ,

студент

Казанский (Приволжский) федеральный университет

Д.И. НУТФУЛЛИНА,

ассистент

Казанский (Приволжский) федеральный университет

СРАВНИТЕЛЬНЫЙ АНАЛИЗ РОССИЙСКИХ СТАНДАРТОВ ПО БУХГАЛТЕРСКОМУ УЧЕТУ И МЕЖДУНАРОДНЫХ СТАНДАРТОВ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

Аннотация. Современный мир развивается с такими быстрыми шагами, что использование передового опыта выступает не как возможность, а как необходимость. В связи с этим во всем мире начинает рассматриваться влияние прогресса развитых стран на сферы общественной жизни развивающихся. Российская Федерация является одной из мировых держав, уровень развития экономики которой отличается от экономик стран Европы и США. Однако следует отметить то, что несмотря на отличия, имеются также сходства, которые помогают гармонично развивать отношения между странами. При построении связей между различными субъектами экономики возникает потребность в понятной обеим сторонам и прозрачной финансовой отчетности, на основании которой можно сделать верные выводы, принять взвешенные решения. Необходимо отметить, что на практике возникает достаточно много различий в понимании целей, принципов бухгалтерского (финансового) учета и отчетности. Таким образом, в работе изучены особенности бухгалтерского учета и формирования финансовой отчетности в соответствии с международными стандартами, проведено сравнение российских стандартов бухгалтерского учета с международными стандартами финансовой отчетности, затрагиваются проблемы внедрения международных стандартов в российскую практику.

Ключевые слова: российская система бухгалтерского учета (РСБУ), международные стандарты финансовой отчетности (МСФО), бухгалтерская (финансовая) отчетность, положения по бухгалтерскому учету (ПБУ), стандарты, принципы.

XXI век – период развития мировых глобальных связей, который порождает необходимость в постоянной и эффективной коммуникации между различными субъектами экономической деятельности. Наша страна является неотъемлемой частью мировой экономической среды, поэтому возникает необходимость приведения в соответствие российского учета и отчетности со всемирными. Иными словами, российская система бухгалтерского учета (далее – РСБУ) принимает характер унифицированной или

приспособленной к международным стандартам финансовой отчетности (далее – МСФО).

Главной целью нашего исследования является выявление сходств и различий вышеуказанных систем бухгалтерского учета. Первостепенно предпосылками создания МСФО явились [9]:

– процессы глобализации мировой экономики, появление транснациональных компаний (ТНК), развитие международных финансовых рынков;

– проявление проблем в подготовке консолидированной (единой) финансовой отчетности ТНК, связанных с разным построением отчетности иностранных подразделений в силу особенностей национальных систем учета.

Начало развития и сближения норм учета в мире началось в 1973 г. Именно тогда был создан Комитет по международным стандартам финансовой отчетности (КМСФО) (International Accounting Standards Committee, IASC), объединивший в себе 16 профессиональных ассоциаций в области бухгалтерии из Японии, США, Германии, Канады, Франции, Австралии, Великобритании, Мексики, Нидерландов и Ирландии [5]. Также одним из важных факторов гармонизации на основе МСФО является появление в 1982 г. Межправительственной рабочей группы экспертов по международным стандартам учета и отчетности ООН. Его целью является то, что они оказывают содействие развивающимся странам и странам с переходной экономикой [11].

В 1998 г. был создан Комитет МСФО основного комплекта Международных стандартов финансовой отчетности [4], а в 2001 г. Комитет МСФО поменял свое имя и начал называться «Совет по международным стандартам финансовой отчетности» (СМСФО). В 2002 г. был сформирован и одобрен официальный документ (резолюция) Совета Министров ЕС. В соответствии с этой резолюцией все компании, ценные бумаги которых котируются на биржах Европы, с 2005 г. начали готовить консолидированную отчетность по МСФО [7].

МСФО содержит перечень определенных документов, в которых прописаны утверждающие правила и установки. Этими документами являются: Концепция финансовой отчетности, общепризнанные стандарты (IAS, IFRS), интерпретации стандартов. Данные документы имеют большую практическую значимость и служат инструктирующим документом при верификации данных и составлении по ним бухгалтерской финансовой отчетности [13].

В Российской Федерации нормативное регулирование бухгалтерского учета осуществляется государством. В связи с этим процесс стандартизации учета возложен на министерство финансов РФ. Официальным началом ре-

формирования бухгалтерского учета считается момент создания и принятия Государственной программы перехода РФ на международную практику системы учета и статистики в соответствии с требованиями развития рыночной экономики [5]. Документ предусматривает наличие целей трансформации бухгалтерской отчетности, конкретных задач и мероприятий, необходимых для реализации поставленных этих целей.

Спустя несколько лет появился новый документ, который позволил взглянуть на предмет внедрения международных стандартов на более глубоком уровне. Таким документом стала Программа реформирования бухгалтерского учета (1998 г.). Она пересматривает законодательные Положения по бухгалтерскому учету (далее – ПБУ) в соответствии с МСФО [2].

На современном этапе развития отношений в области финансового учета практически все крупнейшие предприятия России подчинены применению международных стандартов в соответствии с Приказом министерства финансов РФ «О введении в действие МСФО и Разъяснений МСФО на территории РФ» от 25.11.2011 № 160 [1] и Федеральным законом «О консолидированной отчетности» от 27.07.2010 № 208-ФЗ, вступившим в силу только в 2012 г. [3]. Следует также отметить, что большое количество отечественных компаний придерживаются центрального документа, регламентирующего формальный процесс отражения операций хозяйственной жизни предприятия, такого как Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» [2].

Учитывая вышеизложенное, целесообразным будет провести сопоставление законодательно установленных правил ведения учета. Перечень из ключевых, часто используемых российскими предприятиями ПБУ представлен в табл. 1 [8].

Прокомментируем отраженные в табл. 1 различия в системах учета.

1. МСФО устанавливает предоставление комплекта отчетов, в который входят: отчет о финансовом положении; отчет о совокупной прибыли; отчет об изменениях собственного капитала; отчет о движении денежных средств; примечания/пояснения, включающие краткое

МСФО и соответствующие им ПБУ

№ п/п	Документ МСФО	Документ ПБУ	Примечание
1	МСФО (IAS) I «Представление финансовой отчетности»	ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации», ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации»	Имеются некие различия
2	МСФО (IAS) 2 «Запасы»	ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов»	Имеются различия в классификации запасов, оценке, отражении в отчетности
3	МСФО (IAS) 16 «Недвижимое имущество, установки и оборудование» МСФО (IAS) 17 «Аренда»	ПБУ 6/01 «Учет основных средств»	Сходств больше, чем различий
4	МСФО (IAS) 38 «Нематериальные активы»	ПБУ 14/2007 «Учет нематериальных активов»	Сходств нет
5	МСФО (IAS) 37 «Резервы, условные обязательства и условные активы»	ПБУ 8/01 «Условные факты хозяйственной деятельности»	Сходства преобладают над различиями
6	МСФО (IAS) 23 «Затраты по займам»	ПБУ 15/2008 «Учет расходов по займам и кредитам»	Учетом только различие в составе данного элемента
7	МСФО (IAS) 18 «Выручка»	ПБУ 9/99 «Доходы организации», ПБУ 10/99 «Расходы организации»	Учетом различия в определении и вопросах отражения в финансовой отчетности

изложение существенных положений учетной политики и другую пояснительную информацию [8].

РСБУ имеет ряд характерных отличительных черт [6]:

– ПБУ 4/99 не предъявляет требования к составлению и представлению отчета о совокупной прибыли, однако обновленная форма отчета о финансовых результатах предусматривает указание сведений справочного характера;

– документарные отчеты о движении денежных средств и изменениях капитала не являются основными формами финансовой отчетности. ПБУ рекомендует предоставлять их в качестве приложений к бухгалтерской отчетности;

– представление расходов происходит только по их функциональному назначению, а отражается в отчете о финансовых результатах предприятия.

2. Российская учетная действительность предполагает отражение незавершенного производства не в материально-производственных запасах, учет его ведется в соответствии с расходами предприятия. ПБУ используется резерв под обесценение материальных ценностей [16]. Применение принципа наименьшей оценки, предусмотренного международными

стандартами, предполагает большую склонность к признанию убытков, нежели прибыли.

3. МСФО: амортизация продолжается начисляться даже в случае простоя объекта основных средств, прекращается только тогда, когда происходит его удержание для продажи [17]. РСБУ: если основное средство попало под такие обстоятельства, начисление амортизации приостанавливается с момента наступления подобного случая.

МСФО: переоценка основного средства может проводиться по справедливой стоимости. РСБУ: основанием переоценки служит восстановительная стоимость, которая может и не соответствовать справедливой стоимости [8].

4. Согласно IAS 38, идентифицируемые нематериальные активы, т. е. те активы, которые могут быть отдалены или возникнуть из прав, предусмотренных соответствующим договором, приобретенные по сделке интеграции бизнеса, признаются отдельно от гудвилла [15]. По РСБУ подобные активы, полученные от дочерней организации, могут быть приняты в состав сводного или собственного бухгалтерского баланса покупателя в том случае, если они уже были отражены в отчетности данной организации до его приобретения [12].

5. Понятие резерва под обязательство, как правило, принято воспринимать с точки зрения правовой или «конструктивной» обязанности, появившейся по итогам событий прошедших временных периодов. Данный тезис существует по принципам МСФО. РСБУ не выделяет применение термина «конструктивная» обязанность, хотя оценочное обязательство в отношении правовой обязанности признается по правилам, аналогичным международным стандартам [14]. МСФО признает условными обязательствами те, которые представляют собой существенные обязанности предприятия, а правилами РСБУ, напротив, оговаривается непризнание условных обязательств ни при каких обстоятельствах [9].

6. Капитализируемые затраты по займам, согласно установкам МСФО, включают в себя проценты, к расчету которых применена методика эффективной ставки процента, а также расходы финансового характера и разницы в приобретаемых и продаваемых курсах валют. Российские же учетные правила предусматривают проценты к уплате, рассчитанные линейным способом.

7. О выручке МСФО говорит следующее: «Выручка определяется как доход, возникающий в ходе обычной деятельности предприятия». РСБУ предусматривает иное понятие: «Выручка – это доходы коммерческого предприятия от основных видов его деятельности, включая поступления от продажи продукции и товаров, выполнения работ и оказания услуг» [6]. По МСФО базой для признания служит передача покупателю серьезных рисков от нахождения в собственности этих товаров, а по РСБУ – передача права собственности покупателю на продукцию.

Адаптация России к МСФО идет уже более десяти лет, в связи с этим переход и внедрение не проходят совершенно гладко. По мнению экспертов, узкими местами в этом отношении можно назвать следующие [5]: кадровый разрыв, высокий уровень затрат, налоговый учет (в российской практике в части предоставления финансовой отчетности ключевым момен-

том является сдача ее в налоговые органы, что имеет отрицательную степень воздействия на достоверность и нейтральность формируемых сведений), нежелание руководящего персонала предприятия предоставлять корректную, отвечающую всем законам прозрачности и открытости отчетность [7].

Рассмотрев вышеизложенное, следует отметить тот факт, что, действительно, процесс сближения РСБУ с МСФО идет по правильному пути. Это работа, требующая планомерного и комплексного подхода, четкого знания и понимания предназначений и целей бухгалтерского (финансового) учета.

Четкое понимание и использование принципов МСФО в конечном итоге приводит к положительному результату, наделяя финансовую отчетность предприятия свойствами надежности и прозрачности, а вследствие этого – достоверности и в значительной степени понятности. Кроме того, такая интеграционная политика выгодна не только сторонам сотрудничества, но и государству, что связано с притоком денежных потоков из-за рубежа и, соответственно, способствует повышению валового внутреннего и национального продукта страны [10].

Международные стандарты финансовой отчетности – это необходимый набор теоретических вопросов и практического опыта, изменение которых в зависимости от адаптации к рыночной конъюнктуре нужно принять во внимание, чтобы получить как можно больший эффект при осуществлении поставленных задач и реализации деятельности предприятия [18].

В отличие от других правил и стандартов, МСФО основывается на принципах, основной целью которых является возможность положиться на них в практических ситуациях, а не избежать их применения.

Грамотное применение МСФО – это залог укрепления системы корпоративного поведения предприятия и повышение взаимно доверительных отношений между Россией и международным сообществом.

Литература

1. Приказ Минфина России от 25.11.2011 № 160н «О введении в действие Международных стандартов финансовой отчетности и Разъяснений Международных стандартов финансовой отчетности на территории Российской Федерации» (ред. от 02.04.2013, с изм. от 21.01.2015). – URL: www.garant.ru.
2. Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» (ред. от 04.11.2014). – URL: www.garant.ru.
3. Федеральный закон от 27.07.2010 № 208-ФЗ «О консолидированной финансовой отчетности» (ред. от 04.11.2014). – URL: www.garant.ru.
4. Бабаев Ю.А., Петров А.М. Международные стандарты финансовой отчетности (МСФО): учебник. – М.: Вузовский учебник, ИНФРА-М, 2012. – 398 с.
5. Ковалева Л.И., Пономарева Н.В. Проблемы и перспективы внедрения МСФО в России. // Налогообложение и бухгалтерский учет. – 2012. – № 7.
6. Петров А.М., Коняхин А.Н. Методика и практика подготовки первой отчетности по МСФО в группе компаний: монография. – М.: КУРС, НИЦ ИНФРА-М, 2015. – 319 с.
7. Палий В.Ф. Международные стандарты учета и финансовой отчетности: учебник. – М.: НИЦ ИНФРА-М, 2013. – 506 с.
8. Сравнительный анализ МСФО и РПБУ, ЗАО «КПМГ». – URL: <https://www.kpmg.com/RU/ru/topics/IFRS-Portal/IFRS-publications-ru/Documents/2012-RAP-Comparison.pdf>.
9. Тунин С.А., Фролова А.А. Международный учет и стандарты финансовой отчетности. – Ставрополь, 2013. – 89 с. – URL: <http://znaniy.com/catalog.php?bookinfo=514261>.
10. Фазулзянова А.И. Перспективы развития бухгалтерского учета и отчетности // Молодой ученый. – 2012. – № 7. – С. 131–134.
11. Чая В.Т., Чая Г.В. Международные стандарты финансовой отчетности : учебник и практикум для бакалавров. – 4-е изд., перераб. и доп. – М.: Издательство Юрайт, 2015. – 417 с. – Серия: Бакалавр. Углубленный курс.
12. Шишова Л.И., Пинясова И.А. МСФО в России: особенности перехода // Молодой ученый. – 2013. – № 4. – С. 323–325.
13. Канбекова Э. Введение в МСФО. Проблемы адаптации МСФО в России // Бухгалтерские вести. – 2012. – № 9.
14. Kulikova L.I., Akhmedzyanova F.N., Ivanovskaya A.V. Ways of assets value misstatement that companies use when making financial statements // International Business Management 10 (24), 2016. – P. 5705–5709.
15. Kulikova L.I., Gubaidullina A.R., Elsukova T.V. Disclosure of the risks of the organization influencing decision making by users of financial reporting// International Business Management. – 2016. – Vol. 10, Is.22. – P. 5280–5285.
16. Kulikova L.I., Samitova A.R., Aletkin P.A. Investment property measurement at fair value in the financial statements // Mediterranean Journal of Social Sciences. – Vol. 6, Issue 1S3, 2015. – P. 401–405.
17. Kulikova L.I., Nesterov V.N., Vakhotina D.A., Yakhin I.I. The Revision of Approaches to Innovative Analysis // Mediterranean Journal of Social Sciences, MCSER Publishing, Rome – Italy. – Vol. 6. – № 1 S2, January 2015. – P. 421–425.
18. Vetoshkina E.Y., Ivanovskaya A.V., Akhmedzyanova F.N. Uncompensated property receipt accounting operations // International Business Management. – 2016. – Vol. 10, Is.23. – P. 5603–5606.

Информация об авторах

Айнетдинов Алмаз Альфитович, студент, Казанский (Приволжский) федеральный университет.

E-mail: ainetdinov910@mail.ru

Якупов Ренат Раилевич, студент, Казанский (Приволжский) федеральный университет.

E-mail: genat.95.95@mail.ru

Нутфуллина Дина Ильдусовна, ассистент, Казанский (Приволжский) федеральный университет.

E-mail: dina_nutic@mail.ru

A.A. AINETDINOV,

Student,

Kazan (Volga Region) Federal University

R.R. YAKUPOV,

Student,

Kazan (Volga Region) Federal University

D.I. NUTFULLINA,

Assistant,

Kazan (Volga Region) Federal University

COMPARATIVE ANALYSIS OF RUSSIAN STANDARDS OF ACCOUNTING AND INTERNATIONAL STANDARDS OF FINANCIAL REPORTING

Abstract. The modern world is developing at such a rapid pace that the use of advanced experience is not an opportunity but a necessity. In this connection, the interrelation and influence of developed countries' progress on the developing countries' social life have begun to be considered all over the world. The Russian Federation is one of the world powers with a level of economic development that differs from that of European and USA economies. However, it should be noted that despite the differences, there are also similarities that foster the harmonious development of the relations between countries. When building connections between different economic entities, there is a need for a clear financial statement that is understandable to both parties and on which basis it is possible to draw correct conclusions and make informed decisions. This paper examines the features of accounting and the formation of financial statements in accordance with international standards. The article contrasts Russian accounting standards against international financial reporting standards, compares the principles, objectives, and structure of financial statements. In addition, the article touches upon the problems of introduction of international standards in the Russian accounting practice.

Keywords: Russian accounting system (RAS), International Financial Reporting Standards (IFRS), accounting (financial) statements, provisions on accounting (PBU), standards and principles.

References

1. Order of the Ministry of Finance of Russia of 25th November 2011, № 160n "On the introduction of the International Financial Reporting Standards and Clarifications of the International Financial Reporting Standards on the Territory of the Russian Federation" (as amended on 02.04.2013, amended. From 01/21/2015) [Electronic resource]. URL: www.garant.ru (accessed: 25.03.2016).
2. Federal Law of 06.12.2011, № 402-FZ "On Accounting" (as amended on 04.11.2014) [Electronic resource]. URL: www.garant.ru (accessed: 25.03.2016).
3. Federal Law of 27th July 2010, № 208-FZ "On consolidated financial statements" (as amended on 04.11.2014) [Electronic resource]. URL: www.garant.ru (accessed: 25.03.2016).
4. Babaev, Yu.A. *International Financial Reporting Standards (IFRS): Textbook* / Yu.A. Babayev, A.M. Petrov. University textbook, IN-FRA-M, Moscow, 2012 (398 pp.).
5. Kovaleva L.I., Ponomareva N.V. Problems and prospects for implementing IFRS in Russia. *Taxation and accounting*, № 7 (2012).
6. Methodology and practice of preparation of the first IFRS financial statements in the group of companies. Monograph / AM Petrov, ANKonyakhin. COURSE, SIC INFRA-M, Moscow, 2015 (319 pp.).
7. Paliy, V.F. *International Accounting Standards and Financial Reporting*. SRC INFRA-M, Moscow, 2013 (506 pp.).
8. Comparative analysis of IFRS and RAP, ZAO KPMG [Electronic Resource]. URL: <https://www.kpmg.com/RU/en/topics/IFRS-Portal/IFRS-publications-en/Documents/2012-RAP-Comparison.pdf> (accessed: 25.03.2016).
9. Tunin, S.A. International Accounting and Financial Reporting Standards [Electronic resource] / S.A. Tunin, A.A. Frolov. Stavropol, 2013. 89 p. URL: <http://znanium.com/catalog.php?bookinfo=514261> (accessed: 25.03.2016).
10. Fazulzyanova A.I. Prospects for the Development of Accounting and Reporting. *Young Scientist*, № 7 (2012), pp. 131–134.

11. Vitaly T. International Standards of Financial Reporting: A Textbook and Workshop for Bachelors / V.T. Chaya, G.V. Chaya. 4th ed. (amended and complemented). Series: Bachelor. Advanced course. Publishing House Yurayt, Moscow, 2015 (417 pp.).
12. Shishova L.I., Pinasyova I.A. IFRS in Russia: the features of the transition. *Young Scientist*, № 4 (2013), pp. 323–325.
13. Kanbekova E. Introduction to IFRS. Problems of adaptation of ICFOs in Russia. *Accounting News*, № 9 (2012).
14. Kulikova L.I., Akhmedzyanova F.N., Ivanovskaya A.V. Ways of assets value misstatement that companies use when making financial statements. *International Business Management*, vol. 10, № 24 (2016), pp. 5705–5709.
15. Kulikova L.I., Gubaidullina A.R., Elsukova T.V. Disclosure of the risks of the organization influencing decision making by users of financial reporting. *International Business Management*, vol. 10, № 22 (2016), pp. 5280–5285.
16. Kulikova L.I., Samitova A.R., Aletkin P.A. Investment property measurement at fair value in the financial statements. *Mediterranean Journal of Social Sciences*, vol. 6, № 1S3 (2015), pp. 401–405.
17. Kulikova L.I., The Revision of Approaches to Innovative Analysis / L.I. Kulikova, V.N. Nesterov, D.A. Vakhotina, I.I. Yakhin. *Mediterranean Journal of Social Sciences*. MCSER Publishing, Rome-Italy, vol 6, № 1 S 2 (January 2015), pp. 421–425.
18. Vetoshkina E.Y., Ivanovskaya A.V., Akhmedzyanova F.N. Uncompensated property receipt accounting operations. *International Business Management*, vol. 10, № 23 (2016), pp. 5603–5606.

УДК 65.063

Э.С. БОРОНИНА,

кандидат экономических наук

Новосибирский государственный университет экономики и управления

В.В. РАДИОНОВ,

кандидат экономических наук

Новосибирский государственный университет экономики и управления

РАЗВИТИЕ НЕФИНАНСОВЫХ ПУБЛИЧНЫХ ОТЧЕТНЫХ ФОРМ О ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ОРГАНИЗАЦИИ

Аннотация. Определены тенденции трансформации системы публичной отчетности под влиянием расширения информационных потребностей заинтересованных сторон. Теория заинтересованных сторон, которая оказала значительное влияние на формат и структуру публичной нефинансовой отчетности корпораций, получила развитие с 1960-х гг. (Р. Акофф), в 1980-х гг. Эдвард и Фримен сформулировали основные идеи теории заинтересованных сторон. В статье охарактеризованы: система финансовой отчетности по МСФО, Отчетность в области устойчивого развития и Интегрированная отчетность – как системы, включающие как финансовую, так и нефинансовую информацию о деятельности организации. Сделан вывод о необходимости совершенствования подходов к отражению нефинансовой информации о деятельности организации в публичных отчетных формах, на что указывают также зарубежные исследователи по проблемам корпоративной прозрачности. Долгосрочный положительный социальный эффект от деятельности организаций следует учитывать и рассматривать как результат не менее значимый, чем самоокупаемость, прибыльность или рациональное использование бюджетных средств при принятии решений о реорганизации или ликвидации государственных и муниципальных организаций. Нематериальные активы, как один из важных элементов бизнес-модели организации, необходимо также представлять в отчетности для наилучшего понимания позиции организации всеми группами заинтересованных сторон. Обозначены перспективы для отражения и оценки человеческого потенциала в публичных отчетных формах.

Ключевые слова: публичные отчетные формы, интегрированная отчетность, отчетность в области устойчивого развития, нематериальные активы, человеческий капитал.

Для стимулирования воспроизводственного процесса на основе инноваций, требующих значительных затрат на НИОКР, требуется привлечение дополнительных финансовых ресурсов. Кроме того, если спрос на продукт, производимый организацией, растет, организация может за короткий срок значительно максимизировать свою прибыль, увеличивая оборот благодаря привлечению дополнительных источников финансирования: получение кредитных средств в банке, привлечение инвесторов, в том числе через листинг на фондовой бирже.

В связи с этим информационная прозрачность деятельности организации является одним из важнейших условий для привлечения финансовых ресурсов. Кроме того, для котировки ценных бумаг на бирже и включения в листинг, компании должны отвечать определенным требованиям, одним из которых явля-

ется наличие понятных и достоверных отчетов о деятельности. В настоящее время такими отчетными формами являются отчеты, соответствующие требованиям МСФО или ГААР. Экономисты прогнозируют использование в дальнейшем для этих целей Интегрированных отчетов о деятельности: планируется, что к 2030 г. интегрированная отчетность объединит и заменит все остальные формы отчетности [1,2]. Потребность в трансформации форм публичной отчетности отмечается и в стратегических документах по дальнейшему развитию данного направления [3]. Также авторы отмечают, что главным направлением совершенствования бухгалтерской отчетности является не дополнение ее данными нефинансового характера, а создание ее экономически содержательной теории, соответствующей современным процессам трансформации экономической системы и новым технологиям [4].

Наличие актуальных форм отчетности позволяет снизить риски для инвесторов, что, в свою очередь, благоприятствует развитию финансовой сферы и экономики в целом.

Одной из задач Международного совета по интегрированной отчетности (МСИО) является распространение практики интегрированной отчетности не только на крупные бизнес-компании, но и на другие институты – предприятия малого и среднего бизнеса, некоммерческие организации, органы государственной власти и др. Российская Региональная Сеть по интегрированной отчетности (РРС) заинтересована в подготовке методических разработок по формированию интегрированной отчетности организациями разных форм собственности и видов деятельности. Вид деятельности организации оказывает непосредственное влияние на составные элементы интегрированной отчетности, поэтому актуальна адаптация стандарта по Интегрированной отчетности с учетом отраслевой специфики деятельности организаций и их организационно-правовых форм.

Использование интегрированных отчетов организациями государственного сектора согласуется с политикой, направленной на повышение прозрачности информации государственных компаний. Интегрированные отчеты организаций государственного сектора, предназначенные для общего пользования и доступные в Сети Интернет, могут выступать формой отчета по ключевым показателям эффективности (KPI).

Долгосрочный положительный социальный эффект от деятельности организаций следует учитывать и рассматривать как результат не менее значимый, чем самоокупаемость, прибыльность или рациональное использование бюджетных средств при принятии решений о реорганизации или ликвидации государственных и муниципальных организаций. Это обусловлено тем, что при принятии решения о сокращении расходов бюджетных организаций необходимо учитывать все последствия с учетом временного лага, так как возможно нарастание разного рода социальных проблем, решение которых потребует более значительных инвестиций. В связи с этим особую актуальность приобретают методы оценки эффектив-

ности деятельности организаций с использованием не только финансовых показателей, но и нефинансовых, характеризующих социальный эффект деятельности организаций. Такую возможность предоставляет отчетность, сформированная в соответствии со Стандартом интегрированной отчетности.

Следует отметить, что повышение прозрачности деятельности компании способствует снижению степени неопределенности при принятии решений всеми стейкхолдерами и выступает одним из условий получения синергетического эффекта при их взаимодействии. Механизмы повышения прозрачности деятельности обеспечивают развитие каналов связи организации с заинтересованными сторонами для удовлетворения их запросов, в том числе, представление достоверной информации государственным органам, поставщикам и подрядчикам, клиентам. Таким образом, разработка инструментов инфокоммуникаций, обеспечивающих высокий уровень прозрачности деятельности компаний, является актуальным направлением в системе управления ее устойчивым развитием.

По результатам исследования корпоративной прозрачности 721 компаний, проведенного Российской региональной сетью по Интегрированной отчетности в 2015 году сделан вывод о том, что в прозрачной зоне находится только 56 компаний (7,77 %) общим объемом реализации 39,4 трлн руб. и общей численностью персонала 3,5 млн чел. Большая часть российских компаний 425 (58,95 %) находится в полупрозрачной зоне, их общий объем реализации составляет около 26,6 трлн руб., общая численность персонала – 2,7 млн чел. Значительная часть компаний, а именно 240 (33,3 %), является абсолютно непрозрачной: они не публикуют публичных отчетов, и поэтому оценить общий объем реализации и общую численность персонала в этой группе компаний не представляется возможным. [5]. За 2016 год в исследовании РРС приняло участие большее количество компаний (более 800), при этом 134 организации могут быть отнесены к уровню прозрачности выше среднего (средней уровень обозначен как соответствующий требованиям ЦБ РФ), по-прежнему значительная часть российских

компаний относятся к категории непрозрачных организаций. В исследовании также отмечается рост прозрачности компаний, являющихся лидерами рейтинга [6].

Также следует отметить актуальность научных разработок в области оценки влияния деятельности организации на окружающую среду и представления этой информации в публичной отчетности. Эта потребность обозначена на высшем уровне управления РФ: итогом заседания «Об экологическом развитии Российской Федерации в интересах будущих поколений» (27 декабря 2016 г.) стало поручение Президента РФ о разработке информационной базы для раскрытия нефинансовых данных в области охраны окружающей среды и обеспечения экологической безопасности в первую очередь таким организациям, как публичные компании, государственные организации, организации с государственным участием [7].

Подготовка отчетности, включающей нефинансовые показатели, отражает тренд «социализации» отчетных форм, который поддерживается организацией «Глобальная инициатива по отчетности» (GRI). Данная организация создана в 1997 г. «Коалицией за экологически ответственный бизнес» с целью разработки и распространения единого подхода к формированию отчетности, отражающей экономическую, экологическую и социальную результативность организаций. GRI разработан «расширенный» пакет отчетов компании, содержащий кроме стандартно представляемой финансовой информации, экологическую и социальную информацию, способную удовлетворить потребности всех заинтересованных сторон.

Рекомендованный GRI набор показателей данной отчетности следующий [8]:

- показатели экологической результативности;
- показатели результативности в области прав человека;
- показатели результативности подходов к организации труда и достойного труда;
- показатели результативности в области ответственности за продукцию;
- показатели результативности взаимодействия с обществом.

Данный отчет позволяет стейкхолдерам удостовериться в том, что деятельность организации устойчива, поскольку в нем представляются положения по соблюдению законодательных норм, экологических требований и экономической эффективности деятельности. Руководство GRI постоянно совершенствует подходы к отражению информации в отчетных формах. В начале 2014 г. опубликовано обновленное руководство G4 – четвертая версия требований к представлению нефинансовой и финансовой информации.

Другим важным направлением деятельности, связанным с созданием нефинансовой отчетности, является разработка стандартов по интегрированной отчетности. С этой целью в 2010 г. под эгидой GRI создан Международный совет по интегрированной отчетности (МСИО, IIRC), который начал разработку международного стандарта интегрированного формата отчета, наглядно представляющего трансформацию ресурсов организации, с учетом использования человеческого, интеллектуального, социального, промышленного и природного капиталов.

В 2013 г. Советом выпущен первый вариант стандарта по интегрированной отчетности, в котором рекомендовано оценивать следующие виды капитала: финансовый, промышленный, человеческий, интеллектуальный, социально-репутационный, природный, относящиеся к фундаментальным концепциям стандарта по интегрированной отчетности. Перечень рассматриваемых организацией видов капитала не является обязательным, их количество может варьироваться в зависимости от имеющихся в распоряжении организации ресурсов.

При разработке Стандарта реализован ценностный подход и представлена схема создания ценности в организации, раскрывающая преобразование используемых ресурсов компании (капиталов) «на входе» в результаты деятельности организации «на выходе». Кроме того, представлена бизнес-модель организации, которая базируется на распределении ресурсов с учетом возможностей и рисков внешней среды и перспектив на будущее, и ориентирована на стратегические цели развития, способствуя

созданию прочных долгосрочных отношений со стейкхолдерами, прежде всего, с инвесторами [9, с. 11].

Принципиальное отличие подхода МСИО от подхода GRI заключается в том, что в Стандарте по интегрированной отчетности декларируется необходимость взаимоувязанного представления всех элементов капитала, преобразуемых в процессе деятельности организации (посредством бизнес-модели), то есть предлагается системное представление финансовой и нефинансовой информации о деятельности организации.

Руководство GRI допускает представление информации обособленно, в виде нескольких отчетов: отчет по управлению, социальный отчет и экологический отчет.

Отличие отчетов, сформированных по требованиям IIRC и GRI, от финансовых отчетов, сформированных в соответствии с требованиями ПБУ, МСФО, GAAP и других подобных стандартов финансовой отчетности, состоит в более расширенном представлении информации за счет включения в отчетность нефинансовых показателей и показателей неденежного характера.

Цель МСИО заключается в закреплении статуса Интегрированного отчета в качестве единственной отчетной формы (для всех организаций), объединяющей бухгалтерские, управленческие, экологические и социальные отчеты. В этих целях в РФ создана Российская Региональная Сеть (PPC) по Интегрированной отчетности, в которую входят такие организации, как Государственная корпорация «Росатом», Группа компаний «Да-Стратегия», ОАО «Роснефть», Московская биржа, ЗАО «КПМГ», Московская международная высшая школа бизнеса «МИРБИС», ОАО «УРАЛСИБ», ОАО «НИАЭП», Санкт-Петербургский государственный экономический университет. PPC поддерживает Международный совет по интегрированной отчетности (МСИО) и крупные российские организации с государственным участием.

Результаты сравнительного анализа отчетных систем МСФО, GRI и IIRC (таблица 1) свидетельствуют о процессе смещения приоритетов от финансовых аспектов деятельности компаний к нефинансовым.

Таким образом, стандартизация отчетности на основе интеграции финансовой и не-

Таблица 1

Основные характеристики современных систем публичной отчетности

Характеристики	Финансовая отчетность по МСФО	Отчетность в области устойчивого развития	Интегрированная отчетность
Комитет, ответственный за разработку	Совет по МСФО	Организация инициатив в области глобальной отчетности (GRI, GlobalReportingInitiative)	Международный Комитет по интегрированной отчетности(IIRC)
Выпуск первого руководства по отчетности	1993	2000	2013
Субъекты, реализующие нормы стандарта	Для организаций любых видов деятельности и форм собственности (неспецифичная)	Для организаций любых видов деятельности и форм собственности (неспецифичная)	Для организаций любых видов деятельности и форм собственности (неспецифичная)
Информационное поле	Финансовая информация	Финансовая и нефинансовая информация	Финансовая и нефинансовая информация
Информационный акцент	Формирование достоверной информации об имуществе и результатах деятельности компании	Формирование сбалансированной картины экономической, экологической и социальной результативности	Наглядная информация о способности организации создавать ценность на протяжении краткосрочного, среднесрочного и долгосрочного периодов времени

финансовой информации представляется перспективным направлением совершенствования существующей системы отчетности. Интегрированный отчет позволяет более полно раскрыть направления развития компании, определить ее место и роль не только на национальном уровне, но и на мировом. В связи с этим исследование перспектив применения подхода МСИО и адаптации Стандарта по интегрированной отчетности для целей применения в отечественной экономике является востребованным направлением.

Зарубежные авторы [10, 11, 12] также указывают на несовершенство механизмов формирования таких отчетов и, как результат, на наличие значительных недостатков в форматах отчетов; анализируются и определяются пробелы, ограничения и недостатки в текущих форматах отчетности в области устойчивого развития.

В исследованиях по проблемам формирования нефинансовой информации обращаются к проблемам устойчивости и ее измерения. Измерение нематериальных объектов выходит на первый план. В работах [13, 14] предлагается для сохранения устойчивости обратиться к теории жизненного цикла и определять интегрированные показатели, которые сочетают в себе несколько аспектов, характеризующих производительность системы с разных сторон.

Результаты анализа форм нефинансовых отчетов более 100 компаний за период 2013–2016 гг. позволили сделать вывод об отсутствии системности в представлении информации. Обращает на себя внимание и тот факт, что отсутствуют формализованные критерии для включения / исключения информации из данных отчетов, в отличие от, например, бухгалтерских отчетных форм, где объекты учета и методы оценки детализированы достаточно подробно. При формировании отчетов по устойчивому развитию и интегрированных отчетов организации самостоятельно определяют, какие именно показатели деятельности должны быть раскрыты в отчетности. Значимость раскрываемых показателей определяется существенностью информации для заинтересованных сторон. Таким образом, для повышения прозрачности и определения существенности ин-

формации при подготовке отчетов необходимо обеспечить процесс взаимодействия с заинтересованными сторонами с целью определения их информационных потребностей.

Актуальность разработки подходов к определению существенных аспектов для раскрытия информации о деятельности организации в публичной отчетной форме заключается не только в определении, например, тематики раздела отчетной формы, но и в настройке всей системы управления на удовлетворение интересов заинтересованных сторон. Следствием реализации данного процесса является формирование положительной репутации компании и рост ее стоимости.

Полагаем, что модель интегрированной отчетности, как инструмент гармонизации отношений экономических субъектов на всех иерархических уровнях управления, целесообразно использовать при разработке и реализации экономической политики государства на федеральном и региональном уровне. Это обусловлено тем, что показатели интегрированной отчетности позволяют выявить роль и влияние промышленного, человеческого, интеллектуального, социального и природного видов капитала на результаты деятельности не только отдельной организации, но и территории.

Таким образом, развитие методологии формирования интегрированных отчетных форм о деятельности организации представляет новое перспективное направление, которое обуславливает необходимость развития и совершенствования подходов к отражению информации о деятельности организации в бухгалтерском, статистическом и управленческом учете.

Интегрированная отчетность представляет собой качественно новый вид отчетности, фокусированной на стратегии организации: раскрытии основных стратегических целей и траектории их достижения. Данная отчетность объединяет показатели финансовой отчетности (в том числе управленческой), экологической, социальной и др. Комплекс показателей компания формирует самостоятельно в контексте основных стратегических целей. Для составления отчетности требуются специалисты, обладающие междисциплинарными знаниями, способные к взаимоувязке элементов общего,

стратегического, финансового менеджмента, менеджмента человеческого капитала и т. д. Кроме того, требуется разработка многомерной системы оценки человеческого и интеллектуального капиталов, учитывающей их взаимозависимость.

Отражению показателей интеллектуально-го и человеческого капитала в таких отчетных формах, как Интегрированная отчетность или Отчетность в области устойчивого развития, уделяется достаточно много внимания, что отражает тренды развития компании за счет реинжиниринга бизнес-процессов и развития человеческих ресурсов. Именно квалифицированные кадры, обладающие уникальными компетенциями, обеспечивают реконфигурацию бизнес-процессов, создание/освоение инновационных технологий, генерирование маркетинговых ноу-хау и т. д., то есть определяют ключевые компетенции организации и являются главным звеном процесса генерации ценности.

В экономике, основанной на знаниях, наиболее значимым фактором воспроизводства является человеческий капитал, способный создавать инновации, а наиболее доходным видом деятельности является инновационная рента. Так, например, исследователь в области управления развитием компаний Д. Коллинз отмечает: «... основная идея в том, что вопрос «кто», важнее вопроса «что», важнее видения, стратегии, организационной культуры и тактики...» [15].

Высокотехнологичные компании, например, такие как Google, Microsoft и др., успешно реализуют концепцию интеллектуального (и человеческого) капитала в своей деятельности. Особенностью кадровой политики Microsoft является активный поиск по всему миру молодых талантливых специалистов. Компания проводит ежегодные выездные кадровые собеседования не только в США, но и в Восточной и Западной Европе, в странах Азии и Африки, в Австралии.

Таким образом, увеличение интеллектуального капитала компании целесообразно отразить в новых форматах публичной отчетности через, прежде всего, характеристики процесса повышения квалификации персонала, что является важным условием актуализации про-

фессиональных знаний работников. Необходимость актуализации знаний обусловлена высокой скоростью генерирования и обновления знаний. Так, в течение каждых трех лет обновляется до 5 % теоретических и 20 % профессиональных знаний. [16, с. 72]. Из опыта ряда американских фирм следует, что каждые 35 тыс. долл., вложенные организациями в образование, приносят прибыль в размере 1 млн долл. [16, с. 73]. Поэтому представление такой информации в отчетности позволяет заинтересованным сторонам оценить потенциал развития персонала и его влияние на инновационный потенциал организации.

На повышение квалификации работников компании тратят значительное количество денежных средств, но затраты эти не капитализируются, а уменьшают прибыль периода, так как учитываются с точки зрения бухгалтерского учета как расходы периода. Однако если исходить из определения актива, то есть объекта, способного генерировать денежные средства в будущем, такие затраты обладают признаком актива, поэтому возможно их признание в отчетности в качестве инвестиций.

Современные организации используют различные методики оценки ключевого персонала (например, KPI, модель 360°, предназначенная для оценки сотрудника вышестоящим руководством, подчиненными и горизонтальными руководителями смежных департаментов, а также самооценки). Однако до настоящего времени результаты применения этих методик обеспечивают формирование некоторого набора качественных характеристик и их, как правило, балльную оценку, на основании которой могут, например, рассчитываться премии, но данные показатели не находят отражения в современной корпоративной финансовой отчетности компаний в разделе «Нематериальные активы».

Авторы предлагают капитализировать затраты на обучение персонала в финансовых отчетных формах, формируя такой объект отчетности, как «Инвестиции в развитие интеллектуального потенциала», который целесообразно представлять в разделе «Внеоборотные активы» в качестве одного из видов «Нематериальных активов». Но при этом следует от-

метить, что оценка компетенций и потенциала сотрудников для представления данной информации в отчетности поднимает этическую проблему.

В целом следует отметить, что развитие моделей публичных отчетных форм и появление комбинированных отчетных форм, раскрывающих как финансовые, так и нефинансовые аспекты деятельности организации, позволяет комплексно представить нематериальные ресурсы организации, определяющие в условиях экономики, основанной на знаниях, успешность инновационных стратегий компаний.

Литература

1. Каморджанова Н.А. Развитие интегрированной системы учета и отчетности: методология и практика. – М.: Проспект, 2015. – 192 с.
2. Сафанова Ф.Ю. Предпосылки создания концепции интегрированной отчетности // Вестник ИНЖЭКОНа. – 2013. – Вып. 2 (61). – С. 207–210.
3. Заключение Комитета на проект Концепции развития публичной нефинансовой отчетности в РФ на среднесрочную перспективу – URL: <http://рспп.рф/cc/news/41/4060>
4. Цыганков К.Ю. В защиту пользователей бухгалтерской отчетности // Международный бухгалтерский учет. – 2017. – № 4(418). – С. 226–242.
5. Исследование корпоративной прозрачности российских компаний, 2015. – URL: <http://transparency2015.downstream.ru/>.
6. Основные выводы по результатам исследования корпоративной прозрачности российских компаний, проведенного Российской Региональной Сетью, 2015. – URL: <http://da-strateg.ru/nazvany-rezultaty-issledovaniya-korporativnoj-prozrachnosti-krupnejshih-rossijskih-kompanij-2016-goda>.
7. Новости Российской Региональной сети по Интегрированной отчетности. – URL: <http://ir.org.ru/mass-media/novosti/210-vladimir-putin-poruchil-pravitelstvu-rf-razrabotat-predlozhenie-o-raskrytii-informatsii-v-sootvetstvii-s-mezhdunarodnymi-standartami-nefinansovoj-otchetnosti>.
8. Руководство GRI по отчетности в области устойчивого развития. – URL: <https://www.globalreporting.org/resource/library/Russian-G4-Part-One.pdf>;
9. Международный стандарт по интегрированной отчетности. – URL: <http://ir.org.ru/attachments/article/13/Consultation-Draft-of-the-InternationalIRFramework-Russian.pdf>
10. Reddy K., Gordon L.W. The effect of sustainability reporting on financial performance: An empirical study using listed companies. Journal of Asia Entrepreneurship and Sustainability. Journal of Asia Entrepreneurship. – P. 19–41. – URL: <http://researchcommons.waikato.ac.nz/bitstream/handle/10289/7658/Reddy%202010%20Effect.pdf;sequence=1>
11. Cormier D., Magnan M. The revisited contribution of environmental reporting to investors' valuation of a firm's earnings: An international perspective // Ecological Economics. – 2007. – № 62. – P. 613–626.
12. Jones S., Frost G., Loftus J., van der Laan S. (). An empirical examination of the market returns and financial performance of entities engaged in sustainability reporting // Australian Accounting Review. – 2007. – № 17(1). – P. 78–87.
13. Wesley Ingwersen, Heriberto Cabezas, Anne V. Weisbrod, Tarsha Eason, Bayou Demeke, Xin (Cissy) Ma, Troy R. Hawkins, Seung-Jin Lee, Jane C. Bare, Manuel Ceja. Integrated Metrics for Improving the Life Cycle Approach to Assessing Product System Sustainability // Sustainability. – 2014. – № 6. – P. 1386–1413.
14. Campbell C.M. Corporate Sustainability and the Recession: Firms' Strategy Response in a Financial Crisis, 2010. – URL: http://scholarship.claremont.edu/cgi/viewcontent.cgi?article=1002&context=cmc_theses
15. Коллинз Дж. От хорошего к великому: почему некоторые компании совершают прорыв, а другие нет. – М.: Манн, Иванов и Фербер, 2013. – 305 с.
16. Блинов А., Рудакова О. Модернизация образования и безопасность государства // Экономист. – 2013. – № 1. – С. 70–75.

Информация об авторах

Боронина Э.С., кандидат экономических наук, доцент кафедры корпоративного управления и финансов НГУЭУ.

E-mail: ella.boronina@gmail.com

Радионова В.В., кандидат экономических наук, доцент кафедры корпоративного управления и финансов НГУЭУ.

E.S. BORONINA,

*Candidate of Economic Sciences, Associate Professor,
Novosibirsk State University of Economics and Management*

V.V. RADIONOV,

*Candidate of Economic Sciences, Associate Professor,
Novosibirsk State University of Economics and Management*

DEVELOPMENT OF NON-FINANCIAL PUBLIC REPORTING FORMS ON THE ACTIVITIES OF AN ORGANIZATION

Abstract. The article determines the trends of transformation of the public reporting system are determined under the influence of the information needs of interested parties. The theory of stakeholders, which has had a significant impact on the format and structure of corporate public reporting, has been developed since the 1960s. (R. Ackoff). In the 1980s, Edward and Freeman formulated the basic ideas of stakeholder theory. The article describes the system of financial reporting under IFRS, reporting in the field of sustainable development and integrated reporting as systems including both financial and non-financial information. We conclude that it is necessary to improve the approaches to the reflection of non-financial information on the activities of an organization in public reporting forms, as also indicated by foreign researchers on corporate transparency issues. Long-term positive social effect from the activities of organizations should be considered and considered as a result no less significant than self-sufficiency, profitability or rational use of budgetary funds in making decisions on the reorganization or liquidation of state and municipal organizations. Intangible assets, as one of the important elements of the business model of the organization, must also be reported for the best understanding of the organization's position by all stakeholder groups. The paper outlines prospects for reflection and assessment of human potential in public reporting forms.

Keywords: public reporting forms, integrated reporting, reporting in the field of sustainable development, intangible assets, human capital.

References

1. Kamordjanova N.A. Development of an integrated system of accounting and reporting: methodology and practice. Prospekt, Moscow, 2015 (192 pp.).
2. Safanova, F.Yu. Preconditions for the creation of the concept of integrated reporting / F.Yu. Safanova. *Herald of INJECON*, vol. 2, № 61 (2013), pp. 207–210.
3. The Committee's conclusion on the Draft Concept for the Development of Public Non-Financial Reporting in the Russian Federation for the Medium-Term Perspective [Electronic Resource]. URL: <http://pcnp.pф/cc/news/41/4060>
4. Tsygankov K.Yu. In defense of users of financial statements / K.Yu. Tsygankov. *International accounting*, vol. 418, № 4 (2017), pp. 226–242.
5. Investigation of corporate transparency of Russian companies.2015, [Electronic resource]. URL: <http://transparency2015.downstream.ru/> (accessed: 05.03.2017)
6. The main conclusions from the study of corporate transparency of Russian companies, conducted by the Russian Regional Network. 2015. [Electronic resource]. URL: <http://da-strateg.ru/nazvany-rezultaty-issledovaniya-korporativnoj-prozrachnosti-krupnejshih-rossijskih-kompanij-2016-goda>. (accessed: 05.03.2017)
7. News of the Russian Regional Network for Integrated Reporting. [Electronic resource]. URL: <http://ir.org.ru/mass-media/novosti/210-vladimir-putin-poruchil-pravitelstvu-rf-razrabotat-predlozhenie-o-raskrytii-informatsii-v-sootvetstvii-s-mezhdunarodnymi-standartami-nefinansovoj-otchetnosti>. (accessed: 05.03.2017)
8. GRI Sustainability Reporting Guidelines. [Electronic Resource]. URL: <https://www.globalreporting.org/resource/library/Russian-G4-Part-One.pdf>
9. International standard on integrated reporting. [Electronic resource]. URL: <http://ir.org.ru/attachments/article/13/Consultation-Draft-of-the-InternationalIRFramework-Russian.pdf>
10. Reddy K., Gordon L.W. The effect of sustainability reporting on financial performance: An empirical study using listed companies. *Journal of Asia Entrepreneurship and Sustainability*. *Journal of Asia Entrepreneurship*,

pp. 1941. URL: <http://researchcommons.waikato.ac.nz/bitstream/handle/10289/7658/Reddy%202010%20Effect.pdf;sequence=1>

11. Cormier D., Magnan M. The revisited contribution of environmental reporting to investors' valuation of a firm's earnings: An international perspective. *Ecological Economics*, № 62 (2007), pp. 613–626.

12. Jones S., Frost G., Loftus J., Van der Laan S. An empirical examination of the market returns and financial performance of entities engaged in sustainability reporting. *Australian Accounting Review*, vol. 17, № 1 (2007), pp. 78–87.

13. Ingwersen W., Cabezas H., Weisbrod A.V., Eason T., Demeke B., Xin (Cissy) Ma, Hawkins T.R., Seung-Jin Lee, Bare J.C., Ceja M. Integrated Metrics for Improving the Life Cycle Approach to Assessing Product System Sustainability. *Sustainability*, № 6 (2014), pp. 13861413.

14. Campbell C.M. Corporate Sustainability and the Recession: Firms' Strategy Response in a Financial Crisis (2010). URL: http://scholarship.claremont.edu/cgi/viewcontent.cgi?article=1002&context=cmc_theses

15. Collins J. *From good to great: why some companies make a breakthrough while others do not*. Publishing house Mann, Ivanov and Ferber, Moscow, 2013 (305 pp.).

16. Blinov A., Rudakova O. Modernization of education and state security. *The Economist*, № 1 (2013), pp. 70–75.

УДК 658.15

А.А. ИБАТУЛЛИНА,

магистр

Казанский (Приволжский) федеральный университет

О.В. ПАЧКОВА,

кандидат экономических наук

Казанский (Приволжский) федеральный университет

СПЕЦИФИКА ОРГАНИЗАЦИИ УЧЕТА ЗАТРАТ НА ПРЕДПРИЯТИЯХ ОПК

Аннотация. В любой экономической ситуации перед большинством предприятий стоят задачи повышения эффективности производства, производительности труда и финансовой устойчивости. Для получения максимально возможного эффекта предприятию необходимо обеспечивать достаточный уровень получаемой прибыли для покрытия своих затрат. Таким образом, сложно переоценить значение сопоставления затрат с результатами производства, что является основной идеей управления затратами. Управление затратами – средство достижения предприятием высокого экономического результата. Оно не сводится только к снижению затрат, но распространяется на все элементы управления. Для системы управления затратами характерно систематическое исследование экономических явлений на предприятии, выявление недостатков в работе, нахождение резервов и способов оптимизации и минимизации затрат. Заинтересованность оборонных предприятий в управлении затратами обуславливается не только желанием самого предприятия получить большую прибыль, но и желанием государственного заказчика сэкономить денежные ресурсы, выделенные на государственный оборонный заказ. В статье представлены основные особенности построения балансов и организации учета затрат предприятий оборонно-промышленного сектора, сформулированы требования, предъявляемые к системе учета затрат, представлено обоснование необходимости внедрения системы управления затратами на предприятиях ОПК.

Ключевые слова: управление затратами, оборонно-промышленный комплекс, финансовый анализ, особенности ОПК, издержки, производство.

Управление производственной деятельностью любого предприятия в значительной степени обусловлено эффективностью применяемых методов управления затратами на производстве, а для предприятий оборонно-промышленного комплекса (ОПК) – еще и отраслевыми и организационными особенностями производства. Знание особенностей изучаемой отрасли определяет более адекватную оценку финансовой устойчивости и платёжеспособности предприятий, работающих в ней.

В связи с этим, чтобы определить возможные методы управления затратами на предприятиях ОПК, необходимо знать основные особенности их формирования и учета. При этом необходимо учитывать два фактора: специфику производства и особенности нормативно-правовой базы.

Устойчивое функционирование оборонно-промышленного производства во многом зависит от наличия нормативной базы, которая регламентирует взаимоотношения между про-

изводителями, заказчиками и органами управления в процессе разработки и производства продукции. Основным законом, регулирующим основы существования и функционирования ОПК РФ, является Федеральный закон от 31 мая 1996 года № 61-ФЗ «Об Обороне». Наиболее важным законом, устанавливающим и регламентирующим правовые основы размещения и получения государственного оборонного заказа (гособоронзаказа), является Федеральный закон (ФЗ) от 29 декабря 2012 года № 275-ФЗ «О государственном оборонном заказе». Изучив специфику производства и основы нормативно-правовой базы предприятий ОПК, можно опередить особенности построения их балансов, а также системы учета и организации затрат.

Особенности построения балансов предприятий ОПК:

1. Предприятия ОПК имеют длительный технологический цикл [4]. Так, для строительства военного корабля необходимо не менее

3 лет, при этом в этот срок также закладываются заказы приборостроительным предприятиям на изготовление радиоэлектронных систем. Такой временной разрыв приводит к тому, что возникает разрыв и в движении денежных средств, в том числе в сопоставлении самого факта производства продукции с формированием конечного результата от продажи этой продукции. Следовательно, выручка от реализации продукции, являющаяся результатом предприятия за несколько лет, отразится в отчете о финансовых результатах в том отчетном периоде, когда это изделие будет сдано заказчику. Поэтому показатель выручки не всегда может быть рассмотрен как результативность предприятия в определенном временном промежутке. В данном случае дополнительным показателем при анализе послужит полный валовый объем работ, выполненный предприятием в данном отчетном периоде.

2. Высокая доля НЗП. На предприятиях ОПК, где деятельность осуществляется в проектно-договорной форме, все время от заключения договора и до конца сдачи готового изделия будет сопровождаться ростом незавершенного производства (НЗП). Это наглядно можно проследить, анализируя структуру баланса предприятий ОПК, где заметную роль в структуре оборотных активов составляет НЗП. При этом можно определить, что валовый объем работ и НЗП увеличиваются (уменьшаются) в одной пропорции.

3. Высокая доля дебиторской задолженности в составе оборотных активов. В крупных предприятиях значительная часть объема ра-

бот выполняется предприятиями-смежниками. Специфика предприятий-смежников также заключается в длительности производственного цикла, для которого необходимо соответствующее финансовое обеспечение [5]. Этот факт приводит к тому, что в составе дебиторской задолженности «львиную» долю занимают выданные авансы.

4. Финансирование гособоронзаказа. Если договор заключен на срок больше одного года, то авансовые платежи по условиям договора при этом разбиваются по годам. Следовательно, для предприятия полученные авансы от заказчиков становятся основным источником формирования всех запасов и затрат. Исходя из этого, бухгалтерская статья «Авансы полученные» является главенствующей в структуре и краткосрочных обязательств, и всего заемного капитала в целом, что необходимо учитывать при проведении финансового анализа.

Сделанные выводы об особенностях балансов предприятий ОПК помогут провести более качественную оценку их финансового состояния. Для того, чтобы проводить качественный анализ затрат, необходимо знать основные особенности системы учета затрат на предприятиях ОПК, где затраты в основном регламентированы. Знание специфичности учета затрат на предприятиях ОПК позволит определить круг возможных методов управления затратами на предприятиях ОПК.

Исходя из специфики производства и нормативно-правовой базы предприятий ОПК, сформулированы основные выводы по организации и учету затрат (табл. 1).

Таблица 1

Особенности организации учета затрат на предприятиях ОПК

Отраслевая специфика/ основы нормативно- правовой базы	Требования, предъявляемые к системе учета затрат
Позаказный способ производства	Согласно ФЗ № 275 предприятие обязано «осуществлять отдельный учет результатов финансово-хозяйственной деятельности по каждому государственному контракту (заказу)» [1], что говорит о невозможности смены способа учета затрат. При позаказном методе все затраты учитывают по конкретному заказу или по группе однородных заказов. В карточке заказа обычно указывают номер заказа, описание работ, количество продукции и срок, необходимый для выполнения заказа. Затраты по каждому заказу регистрируют по мере прохождения изделия по стадиям производства. Прямые затраты, которые непосредственно связаны с выполнением заказа, отражаются по дебету счета 20 в корреспонденции со счетами учета расходов. Чтобы обеспечить аналитический учет затрат, открываются отдельные субсчета для каждого открытого заказа («Заказ № 1», «Заказ № 2» и т. д.)

Продолжение табл. 1

Отраслевая специфика/ основы нормативно- правовой базы	Требования, предъявляемые к системе учета затрат
Материалоёмкое производство	Производство предприятий ОПК является материалоёмким, то есть сырье и материалы в общей структуре затрат на себестоимость составляют большую часть от общих затрат на себестоимость, как правило, эта цифра варьируется от 40 %. Этот факт необходимо учитывать при выборе базы распределения накладных расходов.
Необходимость распределения накладных затрат	На предприятиях ОПК применяется широко распространённая во всех отраслях база распределения косвенных расходов – основная заработная плата производственных рабочих. Для предприятий ОПК, выполняющих большое количество заказов одновременно, такой способ распределения накладных расходов не всегда приемлем. Выпускаемая продукция отличается по материалоемкости, энергоёмкости и по расходам, связанными с работой оборудования. При выборе базы распределения также необходимо учитывать положения Приказа Минпромэнерго № 200, в котором четко регламентированы способы распределения общепроизводственных расходов: пропорционально основной заработной плате производственных рабочих, по нормо-часам, по сметным ставкам, пропорционально выпуску. Согласно этому же документу, для распределения общехозяйственных расходов может быть установлен иной порядок распределения, согласованный с заказчиком и отраженный в учетной политике организации.
Наличие вспомогательных и обслуживающих производств	Вспомогательное производство выполняет работу или оказывает услуги для функционирования основного производства, сама стоимость затрат этих цехов является косвенными расходами и напрямую на себестоимость заказа не относится, а учитывается в составе накладных расходов текущего периода. В связи с этим происходит «размытие» этих расходов в общей структуре затрат, из-за чего невозможно определить энергоёмкость каждого конкретного объема продукции.
Незавершенный характер производства	Длительный цикл производства приводит к наличию перетекающего незавершенного производства. Также к высокой доли незавершенного производства могут приводить такие факторы, как несогласованность времени выполнения заказов или операций внутри них, периодические простои, связанные с простоем оборудования или отсутствием комплектующих, загруженность отдельно взятых производственных мощностей и другие факторы.
Учет заработной платы основных производственных рабочих	В соответствии с Приказом Минпромэнерго № 200 (раздел II, подпункт 7) [2] статья калькуляции «Затраты на оплату труда основных производственных рабочих» включает основную заработную плату и компенсации (дополнительную заработную плату) производственных рабочих, относящуюся к конкретным изделиям (заказам) в качестве прямых затрат. Компенсации включают начисления, предусмотренные коллективными договорами за фактически неотработанное время, и относятся на себестоимость конкретной продукции по нормативу к основной заработной плате, согласованному с заказчиком.
Ценообразование	Государственное регулирование цен на продукцию по гособоронзаказу базируется на принципах: стимулирование снижения затрат на поставляемую продукцию и в то же время – обеспечение прибыльности той же самой продукции. Методы ценообразования в структуре гособоронзаказов регламентированы. В соответствии с Постановлением Правительства РФ №407 цена на государственный контракт может определяться с применением одного или нескольких методов: метода предельного уровня цен, затратного метода, аналогового метода. Но заказчик и исполнитель могут применить другой метод при условии обоснования невозможности применения указанных методов.
Прибыльность и рентабельность	Согласно Постановлению Правительства РФ №407 (V раздел, подпункт 35) [3] размер рентабельности не может превышать 1 % плановых затрат организации на оплату покупных комплектующих изделий и 25 % остальных плановых затрат на себестоимость (разрешенных 20 % и 5 %, согласованных с заказчиком при обосновании повышения эффективности выполнения задания в части трудо-, материало-, энергоёмкости). Также рентабельность не может быть менее 5 % плановых затрат предприятия.

Отраслевая специфика/ основы нормативно- правовой базы	Требования, предъявляемые к системе учета затрат
Специальные затраты	В калькуляции себестоимости гособоронзаказа отдельной строкой предусматривается статья «Специальные затраты», если их удельный вес в связи со спецификой изготовления продукции значителен. К таким затратам относятся, в частности, затраты на содержание специальных служб организации, оказание специальной технической помощи сторонними организациями, специальные испытания изделий и другое. Вся номенклатура специальных затрат, которые могут учитываться в составе статьи, приведена в приложении 4 к Приказу Минпромэнерго № 200. Если же удельный вес специальных затрат незначителен, то они должны учитываться в составе общехозяйственных затрат.

Исходя из вышеизложенного, необходимо сформировать такую систему управления затратами, предназначением которой станет своевременный сбор и обработка информации, анализ экономических показателей, оценка результатов деятельности подразделений предприятий ОПК, что обеспечит текущее планирование и прогнозирование показателей и направлений развития.

Несмотря на то, что учет затрат на предприятиях ОПК регламентирован, основная цель данного регламента – прозрачность затрат в целях управления ими для их дальнейшего снижения. Оно и понятно, данная цель определяется возможностью экономии средств государственных заказчиков при выполнении государственных программ перевооружений. Поэтому государственные заказчики совместно с банками, через финансирование которых проходят гособоронзаказы, заинтересованы в том, чтобы как можно меньше понести затрат, связанных с тем или иным контрактом. С другой стороны, предприятие ОПК тоже заинтересовано в снижении затрат. Во-первых, это связано с тем, что дополнительная экономия денежных средств способствует получению нового заказа и повышает уровень доверия государственного заказчика. Во-вторых, в связи с тем, что любое предприятие ОПК зависит от наличия государственного спроса на продукцию, изготавливаемую им, и оно вынуждено страховать свою деятельность введением в производство продукции гражданского назначения. При этом объем гражданской продукции должен быть достаточным, чтобы поддерживать производ-

ственные мощности, для сохранения коллективов оборонных предприятий и достойного уровня оплаты труда в случаях снижения или окончания того или иного гособоронзаказа.

Данные выводы подтверждают актуальность выбранного исследования, а также открывают новые возможности для разработки такой системы управления затратами, при которой бы не были нарушены основные требования, предъявляемые нормативной базой к системе учета затрат, и были разработаны новые универсальные принципы управления затратами для предприятий ОПК. В связи с вышеперечисленным, предприятие ОПК и государственный заказчик заинтересованы в ведении комплексной системы управления затратами. Предприятие ОПК мало отличается от предприятия, работающего в условиях рыночной экономики, своими внутрифирменными проблемами, следовательно, оно также заинтересовано в построении целостной системы управления затратами для возможности маневрирования собственными денежными средствами.

Литература

1. Федеральный закон РФ от 29 декабря 2012 г. № 275-ФЗ «О государственном оборонном заказе», глава 3, ст. 8.2.5. (с последними изменениями. Собрание законодательства Российской Федерации, 2017, N 31, ст. 4786).
2. Приказ Министерства промышленности и энергетики РФ от 23 августа 2006 г. № 200 «Об утверждении Порядка определения состава затрат на производство продукции оборонного назначения, поставляемой по государственному оборонному заказу», II раздел, подпункты 12–13.

3. Постановление Правительства РФ от 28.04.2015 № 407 «О порядке определения начальной (максимальной) цены государственного контракта, а также цены государственного контракта, заключаемого с единственным поставщиком (подрядчиком, исполнителем), при осуществлении закупок товаров, работ, услуг по государственному оборонному заказу», IV раздел, подпункт 28.

4. Авдонин Б.Н., Батьковский А.М., Мингалиев К.Н., Батьковский М.А. Развитие инструментария оценки финансовой устойчивости предприятий оборонно-промышленного комплекса // Финансовая аналитика: проблемы и решения. – 2014. – № 10. – С. 2–13.

5. Афонина О.А., Черненко А.Ф. Особенности и проблемы учета затрат и калькуляции на предприятиях оборонного промышленного комплекса // Вестник ЮУрГУ. Серия: Экономика и менеджмент. – Т. 7. – № 1. – 2013. – С. 78–79.

6. Афонина О.А., Черненко А.Ф. Организация применения метода обратной калькуляции // Международный бухгалтерский учет. – № 25 (271). – 2013. – С. 18–33.

7. Боброва Е.Л. Интегрированная система организации управленческого учета // Экономический анализ. Теория и практика. – № 23. – 2016. – С. 9–12.

8. Бодрунов С.Д., Никитина Н.А., Глумова Н.М. Правовое регулирование оборонно-промышленного комплекса страны // Экономическое возрождение России. – № 3 (25). – 2012. – С. 16–19.

9. Воронова Е.Ю. Основные подходы к классификации затрат в России и зарубежом // Финансовый бизнес. – № 6. – 2011. – С. 43–49.

10. Гудилин А.В. Практика применения классификации затрат в системе управленческого учета производственного предприятия // Консультант бухгалтера. – № 11. – 2016. – С. 10–12.

11. Керимов В.Э., Минина Е.В. Управленческий учет и проблемы классификации затрат // Управленческий учет. – № 10. – 2005. – С. 51–55.

12. Лабзунов П.В. Организация управления затратами в условиях рыночной экономики России // Экономист. – № 9. – 2012. – С. 12–14.

13. Попов А.Б. Финансовая устойчивость организаций оборонно-промышленного комплекса с длительным производственным циклом // Экономический анализ: теория и практика. – № 7 (406). – 2015. – С. 5–6.

14. Сидорин В.В. Нормативно-правовая база процесса подготовки специалистов для предприятий ОПК // INTERMATIC. – Ч. 6. – 2013. – С. 116.

15. Чая В.Т., Золотухина А.Д. Система методов управленческого учета // Аудит и финансовый анализ. – № 9. – 2009. – С. 1–14.

16. Чуркина А.А. Структура затрат промышленных предприятий // Экономический вестник Республики Татарстан. – № 1–2. – 2008. – С. 37–52.

Информация об авторах

Ибатуллина Анна Анатольевна, магистрант 2 года обучения, кафедра финансового менеджмента, Институт управления, экономики и финансов, Казанский (Приволжский) федеральный университет.

E-mail: anna_pigasova@mail.ru

Пачкова Ольга Владимировна, кандидат экономических наук, доцент, кафедра финансового менеджмента, Институт управления, экономики и финансов, Казанский (Приволжский) федеральный университет.

E-mail: olga_pachkova@mail.ru

A. IBATULLINA,

Master's degree student (2nd year)

Kazan (Volga Region) Federal University

O. PACHKOVA,

Candidate of Economic Sciences, Associate Professor

Kazan (Volga Region) Federal University

FEATURES OF ACCOUNTING OF COSTS IN THE MILITARY-INDUSTRIAL COMPLEX

Abstract. In any economic situation, most enterprises face the challenges of improving production efficiency, productivity and financial sustainability. To get the best results, enterprises must achieve a level of profit high enough to compensate costs. Thus, it is difficult to overestimate the importance of comparing costs with production

results, which is the main idea of cost management. Cost management is a means to achieve high economic results. It is not just about lowering costs: it extends to all management elements. The cost management system is characterized by a systematic study of economic phenomena in the enterprise, identifying shortcomings in work, finding reserves and ways to optimize and minimize costs. The purpose of managing costs in military-industrial enterprises is not only to increase profit; the government contractor needs to reduce the funds allocated to defense orders. The paper presents the main features of the construction of balances and accounting management costs in the military-industrial complex, formulates the requirements to the cost accounting system and provides a basis for the introduction of a cost management system in military-industrial companies.

Keywords: cost management, military-industrial complex, financial analysis, military-industrial complex features, costs, production.

References

1. Federal Law of the Russian Federation of the 29th of December 2012, № 275-FZ, “On State Defense Order”, chapter 3, article 8.2.5.
2. Order of the Ministry of Industry and Energy of the Russian Federation of the 23rd of August 2006, № 200, “On Approval of the Procedure for Determining the Composition of Costs for the Production of Defense Products Delivered under the State Defense Order”, section II, subparagraphs 12–13.
3. Resolution of the Government of the Russian Federation № 407 of 28th of April 2015, “On the procedure for determining the initial (maximum) price of a state contract, as well as the price of a state contract concluded with a single supplier (contractor, executor) when purchasing goods, works, services under the state defense order”, section IV, subparagraph 28.
4. Avdonin B.N., Bat'kovskii A.M., Mingaliev K.N., Bat'kovskii M.A. Development of tools for assessing the financial stability of enterprises of the military-industrial complex. *Financial analytics: problems and solutions*, № 10 (2014), pp. 2–13.
5. Afonina O.A., Chernenko A.F. Features and problems of cost accounting and calculation at enterprises of the defense industrial complex. *Vestnik SUSU. Series “Economics and Management”*, vol. 7, № 1 (2013), pp. 78–79.
6. Afonina O.A., Chernenko A.F. Organization of the application of the method of reverse costing. *International Accounting*, vol. 271, № 25 (2013), pp. 18–33.
7. Bobrova E.L. The integrated system of the organization of the administrative account. *Economic analysis. Theory and Practice*, № 23 (2016), pp. 9–12.
8. Bodrunov S.D., Nikitina N.A., Glumova N.M. Legal regulation of the defense-industrial complex of the country. *Economic revival of Russia*, vol. 25, № 3 (2012), pp. 16–19.
9. Voronova E.Yu. The main approaches to the classification of costs in Russia and abroad. *Financial business*, № 6 (2011), pp. 43–49.
10. Goodilin A.V. The practice of applying the classification of costs in the system of management accounting of a production enterprise. *Consultant accountant*, № 11 (2016), pp. 10–12.
11. Kerimov V.E., Minina E.V. Management accounting and classification of costs. *Management accounting*, № 10 (2005), pp. 51–55.
12. Kozlova E.P., Babchenko T.N. *Accounting at the production*, № 17 (2013), pp. 21–27.
13. Labzunov P. Organization of cost management in a market economy of Russia. *Economist*, № 9 (2012), pp. 12–14.
14. Popov A.B. Financial stability of organizations of the defense industry complex with a long production cycle. *Economic Analysis: Theory and Practice*, vol. 406, № 7 (2015), pp. 5–6.
15. Sidorin V.V. Normative-legal base of the process of training specialists for defense enterprises. *INTERMATIC*, part 6 (2013), pp. 116.
16. Chaya V.T., Zolotukhina A.D. System of methods of management accounting. *Audit and financial analysis*, № 9 (2009), pp. 1–14.
17. Churkina A.A. The structure of costs of industrial enterprises. *Economic Gazette of the Republic of Tatarstan*, № 1–2 (2008), pp. 37–52.

А.О. КУЗЬМИНА,

студент

Казанский (Приволжский) федеральный университет

А.Л. ЧУКМАРОВА,

студент

Казанский (Приволжский) федеральный университет

П.А. АЛЕТКИН,

кандидат экономических наук

Казанский (Приволжский) федеральный университет

СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ УЧЕТА РАСЧЕТОВ ПО НАЛОГУ НА ПРИБЫЛЬ ОРГАНИЗАЦИЙ В УСЛОВИЯХ АДАПТАЦИИ К МСФО

Аннотация. В данной статье были рассмотрены различия в учете расчетов по налогу на прибыль организаций в соответствии с российскими и международными стандартами. Проведена сравнительная характеристика ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль» и МСФО 12 «Налоги на прибыль» по следующим положениям: цели стандарта, понятие налоговой базы активов и обязательств, понятие условного расхода (дохода) по налогу на прибыль и другим. Кроме того, выделен ряд основных недостатков и спорных моментов ПБУ 18/02, требующих совершенствования. Был определен ряд дискуссионных положений международного стандарта, а также ряд норм, которые рекомендуется внести в национальный стандарт. Был рассмотрен условный пример учета и отражения информации расчетов по налогу на прибыль и предложена новая методика учета с использованием дополнительных счетов. По результатам проведенных исследований были даны рекомендации по совершенствованию учета и раскрытия информации по расчетам по налогу на прибыль организации на основе новой методики, предложены изменения в действующий стандарт с целью его максимального совершенствования и сближения с Международными стандартами финансовой отчетности.

Ключевые слова: налог на прибыль, налоговый учет, международные стандарты финансовой отчетности, российская система бухгалтерского учета, бухгалтерская отчетность.

Введение

Развитие рыночной экономики в нашей стране требовало значительного повышения качества и информативности бухгалтерской отчетности коммерческих организаций. В связи с этим 6 марта 1998 г. Постановлением Правительства № 283 была утверждена «Программа реформирования бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности». Согласно этому документу был утвержден и выпущен ряд национальных стандартов, однако и по сегодняшний день продолжается работа над составлением следующих положений с целью доведения российских стандартов до Международных стандартов финансовой отчетности (далее – МСФО).

Целью данной работы является сравнение основных положений ПБУ 18/02 и МСФО 12, а также разработка рекомендаций по совершен-

ствованию методики учета о расчетах по налогу на прибыль и раскрытия информации о них в бухгалтерской (финансовой) отчетности отечественных компаний.

Сравнительная характеристика ПБУ 18/02 и МСФО 12

Принятие Положения по бухгалтерскому учету № 18 «Учет расчетов по налогу на прибыль организации» в 2002 году (далее – ПБУ 18/02), казалось бы, приблизило нас к международным стандартам, однако особого результата это не дало. ПБУ 18/02, хотя и разработано на основе МСФО 12(IAS) «Налоги на прибыль», не только имеет существенные отличия от международного стандарта, но и значительно уступает ему.

Итак, рассмотрим наиболее значимые отличия ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль» и МСФО 12 «Налоги на прибыль» (табл. 1).

Сравнительная характеристика ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль» и МСФО 12 «Налоги на прибыль»

Наименование	ПБУ 18/02	МСФО 12
1. Цели стандарта	1. Установление правил формирования и порядок раскрытия информации о расчетах по налогу на прибыль для организаций, признаваемых плательщиками налога на прибыль. 2. Определение взаимосвязи показателя, отражающего бухгалтерскую прибыль (убыток) и налоговой базы по налогу на прибыль за отчетный период	Формирование в финансовой отчетности достоверной информации об отложенных налогах, отражающей налоговые последствия хозяйственных операций в тех отчетных периодах, в которых они имели место [2]
2. Метод формирования обязательств по отложенному налогу	по Отчету о финансовых результатах	по Отчету о финансовом положении
3. Понятие налоговой базы активов и обязательств	Отсутствует	Регулируется положениями стандарта
4. Понятие и отражение постоянных разниц в учете и отчетности	Отражение в учете и бухгалтерской отчетности является обязательным	Отражение в учете не требуется
5. Понятие условного расхода (дохода) по налогу на прибыль	Используется как самостоятельное понятие	Не выделяется в качестве отдельного понятия
6. Условия и момент признания отложенных налоговых активов (обязательств)	Признаются в том отчетном периоде, когда возникают вычитаемые временные разницы (налогооблагаемые временные разницы)	Стандарт содержит исключения в отношении признания отложенных налоговых активов (обязательств) для отдельных ситуаций
7. Порядок погашения отложенных налоговых активов и обязательств	Уменьшение происходит в том случае, когда уменьшаются или полностью погашаются вычитаемые или налогооблагаемые временные разницы	Отсутствие аналогичного отечественному стандарту правила погашения в связи с учетом отложенных налоговых обязательств на основе балансового метода

Исходя из вышеуказанных различий, необходимо выделить ряд существенных недостатков национального стандарта.

Во-первых, установленная в ПБУ 18/02 методика наряду с требованием ведения налогового учета существенно повышает трудоемкость учетных работ. Российская система учета является совершенно уникальной, поскольку имеет признаки континентальной модели (предполагает единую систему учета и налогообложения), однако налоговый и финансовый учет ведется раздельно, что является вынужденной необходимостью [6].

Во-вторых, бухгалтерская отчетность перестала быть понятной. Прибыль, исчисленная в соответствии с правилами ПБУ 18/02 и МСФО 12, может существенно отличаться. Сегодня в большинстве организаций осуществля-

ется автоматизированный учет, который позволяет сформировать отчетность, составленную с учетом требований ПБУ 18/02. Трансформация отчетности по РСБУ в отчетность по МСФО тоже не представляет особой проблемы: существует множество аудиторских и консалтинговых фирм, оказывающих подобные услуги. Однако многим пользователям и учетным работникам сложно разобраться в возникших налоговых последствиях [8].

В-третьих, вместо ориентации на пользователей бухгалтерской отчетности смещен акцент на пользователей в лице налоговых органов. В международной практике считается, что стандарт МСФО 12 необходимо исполнять для соблюдения методологии бухгалтерского учета, позволяющей пользователям отчетности проанализировать имеющуюся в ней ин-

формацию и принять рациональное решение о вложении собственных средств. Однако нельзя сказать, что в России сильно развит рынок ценных бумаг. Существенного сближения международных стандартов и РСБУ по факту тоже не произошло, МСФО 12 и ПБУ 18 имеют ряд отличий [7].

В-четвертых, обязательность применения ПБУ 18/02 даже для тех предприятий, которые не сотрудничают с иностранными организациями. Для ряда российских компаний, не попадающих под упрощенные способы ведения бухгалтерского учета и не составляющих отчетность по МСФО, введение стандарта стало тяжелой ношей [9].

В свою очередь МСФО 12 также имеет несколько дискуссионных положений. В большей степени это касается учета активов и обязательств по справедливой стоимости, применение которой подразумевает регулярное проведение переоценки активов и внесение соответствующих корректировок в отчетность, что противоречит правилам налогового учета.

Помимо этого МСФО 12 основан на балансовом подходе, а не отдает приоритет отчету о финансовых результатах, что также противоречит цели налоговой системы – прибыль исчисляется не на периодической основе.

Много споров вызывает так называемая «подмена понятий» в отношении налоговых активов и обязательств [5].

Существует ряд признаков, относящих налоговые активы в разряд особых видов активов: нет необходимости в проведении инвентаризации налоговых активов и обязательств, налоговые активы не имеют материальной формы и их нельзя продать, обменять или распределить между собственниками.

По-прежнему остается ряд проблем, связанных с применяемой в отечественном ПБУ терминологией. В соответствии с ПБУ 18/02 под постоянным налоговым активом понимается сумма налога, которая приводит к уменьшению налоговых платежей по налогу на прибыль в отчетном периоде. В МСФО актив должен приводить к увеличению экономических выгод в будущих периодах, по своему экономическому содержанию постоянный налоговый актив активом не является.

Имеются сложности и с понятием «налоговые обязательства». ПБУ 18/02 подменяет понятия «обязательства» и «расход», поскольку налоговое обязательство не отвечает ряду признаков «классического» обязательства: налоговое обязательство носит односторонний характер, имеет лишь денежную форму, имеет принудительный характер отношений и т. д.

В соответствии с ПБУ 18/02 постоянное налоговое обязательство – сумма налога, которая приводит к увеличению налоговых платежей по налогу на прибыль в отчетном периоде. Данное понятие полностью противоречит положениям МСФО, в котором обязательство должно приводить к уменьшению экономических выгод в будущих периодах, а не в отчетном. Таким образом, постоянное налоговое обязательство должно рассматриваться как расход текущего периода. По нашему мнению, в ПБУ 18/02 необходимо внести уточнения применяемой терминологии.

Направления совершенствования учета расчетов по налогу на прибыль и раскрытия информации о них в бухгалтерской отчетности

Согласно ПБУ 18/02 отложенные налоговые активы и отложенные налоговые обязательства отражаются в бухгалтерском балансе в качестве внеоборотных активов и долгосрочных обязательств соответственно.

Что же касается постоянных налоговых обязательств (активов), изменения отложенных налоговых активов (ОНА) и отложенных налоговых обязательств (ОНО), а также текущего налога на прибыль, то они отражаются в отчете о финансовых результатах [1].

Раскрытие информации в бухгалтерской отчетности в соответствии с ПБУ 18/02 не дает пользователям достаточно информации для принятия экономических решений. Не случайно в принятом Центральным Банком РФ 4 сентября 2015 г. Отраслевом стандарте бухгалтерского учета отложенных налоговых обязательств и отложенных налоговых активов неакредитными финансовыми организациями содержатся иные подходы к учету расчетов по налогу на прибыль. В частности, в указанном стандарте говорится о необходимости обосо-

бления на отдельных синтетических счетах отложенных налоговых активов по вычитаемым временным разницам и отложенных налоговых активов по перенесенным на будущее убыткам [3].

Считаем, что такие подходы могут быть применены и в практике учета расчетов по налогу на прибыль не только некредитных финансовых организаций, но и других видах коммерческих организаций. В условиях продолжающегося экономического кризиса актуализируются вопросы формирования отложенных налоговых активов по перенесенным на будущее убыткам. Так, например, налоговыми органами Республики Татарстан проблема использования плательщиками права на уменьшение полученной текущей прибыли путем переноса убытков прошлых лет отнесена в разряд приоритетных направлений контроля. По причине использования указанного права поступление налога на прибыль в бюджет республики снизилось к январю-сентябрю 2015 г. на 5,5 % [10].

В связи с необходимостью актуализации положений ПБУ 18/02, мы считаем необходимым внесение в ПБУ 18/02 ряда норм:

1) требовать более полного раскрытия информации о компонентах расхода по налогу на прибыль для обеспечения понимания отчетности ее пользователями, в частности, посредством отражения отдельного показателя «Изменение отложенных налоговых активов по перенесенным на будущее налоговым убыткам»;

2) предусмотреть в Плане счетов, утвержденном Приказом Минфина РФ от 31.10.2000 № 94н, два отдельных счета: синтетический

счет 09 «Отложенный налоговый актив по вычитаемым временным разницам» (Дебет 09 Кредит 68) и синтетический счет 06 «Отложенный налоговый актив по перенесенным на будущее налоговым убыткам» (Дебет 06 Кредит 68);

3) требовать раскрытия в пояснениях к бухгалтерской отчетности:

3.1) структуры постоянных и отложенных налоговых обязательств;

3.2) причин несоответствия бухгалтерской и налоговой прибыли или убытка;

4) отказаться от расчета несущественных разниц.

Реализация предложенных нами направлений совершенствования учета расчетов по налогу на прибыль организаций рассмотрена нами на примере условного предприятия.

Исходные данные. Прибыль до налогообложения в 2015 г. – 25 000 тыс. руб., в 2014 г. убыток до налогообложения – 40 000 тыс. руб. Текущий налог на прибыль в 2015 г. – 10 200 тыс. руб. Постоянные налоговые обязательства (активы) в 2015 г. – 1 200 тыс. руб., в 2014 г. – 6 000 тыс. руб. Изменение ОНО в 2015 г. – 7 500 тыс. руб., в 2014 г. начисление и погашение не производилось. Изменение ОНА в 2015 г. – 12 700 тыс. руб., в 2014 г. – 800 тыс. руб. Налоговый убыток, переносимый на будущие периоды, в 2014 г. составил 6000 тыс. руб. Чистая прибыль в 2015 г. – 18 800 тыс. руб., в 2014 г. – убыток 38 000 тыс. руб.

Бухгалтерские записи в соответствии с предлагаемой нами методикой, представлены в табл. 2.

Таблица 2

**Предлагаемая методика учета с использованием счета 06
«Отложенный налоговый актив по перенесенным на будущее налоговым убыткам»**

Содержание хозяйственных операций	Корреспонденция счетов		Сумма, тыс. руб.
	Дебет	Кредит	
2014 г.			
Начислен условный доход по налогу на прибыль	68	99	8 000
Начислено постоянное налоговое обязательство	99	68	6 000
Начислен отложенный налоговый актив по вычитаемым временным разницам	09	68	800
Начислен отложенный налоговый актив по перенесенным на будущее налоговым убыткам	06	68	1 200

Окончание табл. 2

Содержание хозяйственных операций	Корреспонденция счетов		Сумма, тыс. руб.
	Дебет	Кредит	
2015 г.			
Начислен условный расход по налогу на прибыль	99	68	5 000
Начислено постоянное налоговое обязательство	99	68	1 200
Начислено отложенное налоговое обязательство	68	77	7 500
Начислен отложенный налоговый актив по вычитаемым временным разницам	09	68	11 500
Использован отложенный налоговый актив по перенесенным на будущее налоговым убыткам	68	06	1 200

Таблица 3

**Предлагаемый фрагмент представления в бухгалтерской отчетности информации
о расчетах по налогу на прибыль**

тыс. руб

Наименование показателя	2015 г.	2014 г.
Прибыль (убыток) до налогообложения	25 000	(40 000)
Текущий налог на прибыль	(10 200)	0
в т. ч. постоянные налоговые обязательства (активы)	1 200	6 000
Изменение отложенных налоговых обязательств	(7 500)	0
Изменение отложенных налоговых активов, в т. ч.	11 500	2 000
по вычитаемым временным разницам	12 700	800
по перенесенным на будущее налоговым убыткам	(1 200)	1 200
Прочее	0	0
Чистая прибыль (убыток)	18 800	(38 000)

На основании приведенных бухгалтерских записей представим формат раскрытия в отчетности в табл. 3.

Заключение

По результатам проведенных нами исследований можно сделать вывод о том, что введение в действие ПБУ 18/02 значительно сблизило учет налога на прибыль организаций с положениями МСФО 12, но различия между ними по-прежнему остаются. Одной из основных причин таких расхождений можно назвать то, что данные стандарты преследуют разные цели.

Однако стоит заметить, что в большинстве случаев применение как национального стандарта, так и международного приводит к одинаковым результатам, поскольку они требуют ведения подробного налогового учета. В то же время метод учета отложенных налогов по МСФО 12 следует признать более удобным и точным.

Предложенные нами изменения в действующий ПБУ 18/02 призваны сократить количество различий и сблизить национальный стандарт с международным.

Литература

1. Положение по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций» (ПБУ 18/02): приказ Минфина РФ от 19.11.2002 г., № 114н. // Информ. правов. система «Консультант-Плюс».
2. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS 12) «Налоги на прибыль» (утвержден Приказом Минфина РФ от 25.11.2011 г. №160н). // Информ. правов. система «КонсультантПлюс».
3. Положение «Отраслевой стандарт бухгалтерского учета отложенных налоговых обязательств и отложенных налоговых активов некредитными финансовыми организациями» (утвержден Банком России от 04.09.2015г., № 490-П) // Информ. правов. система «КонсультантПлюс».

4. Куликова Л.И., Алеткин П.А. Перенос налоговых убытков на будущее в соответствии с МБС (IAS) 12 «Налоги на прибыль» // Международный бухгалтерский учет. – 2011. – № 4. – С. 2–5.

5. Алеткин П.А. Бухгалтерский учет отложенных налоговых активов и обязательств в соответствии с российскими и международными стандартами // Печать-Сервис – XXI век. 2014. – С. 39–52.

6. Алеткин П.А. Формирование отложенных налогов на прибыль в консолидированной финансовой отчетности при осуществлении инвестиций // Международный бухгалтерский учет. – 2011. – № 29. – С. 12–21.

7. Куликова Е.В. Учет налоговых разниц в соответствии с ПБУ 18/02 // Бухучет в сельском хозяйстве. – № 4. – 2011. – С. 7–12.

8. Семинихин В. В. Налог на прибыль организаций. Перенос убытков на будущее // Финансовая газета. – № 10. – 2017. – С. 8–12.

9. Стриж К.С. О тонкостях маркетинговой политики в отношении подарочных карт, выданных покупателям // Налог на прибыль: учет доходов и расходов. – 2017. – № 2. – С. 6–10.

10. Поступление налогов в бюджет Татарстана снизилось почти на 7 млрд рублей // Налоговые известия. – № 16. – 2016. – С. 15–16.

Информация об авторах

Кузьмина Анастасия Олеговна, студент, Казанский (Приволжский) федеральный университет.

E-mail: kuzmina2615@gmail.com

Чукмарова Алия Линаровна, студент, Казанский (Приволжский) федеральный университет.

E-mail: aliyashka-94@yandex.ru

Алеткин Павел Александрович, кандидат экономических наук, доцент, Казанский (Приволжский) федеральный университет.

E-mail: pavelaletkin@mail.ru

A.O. KUZMINA,

Undergraduate Student,

Kazan (Volga Region) Federal University

A.L. CHUKMAROVA,

Undergraduate Student,

Kazan (Volga Region) Federal University

P.A. ALETKIN,

Candidate of Economic Sciences, Associate Professor,

Kazan (Volga Region) Federal University

IMPROVING ACCOUNTING CALCULATIONS OF CORPORATE TAX IN CONDITIONS OF ADAPTATION TO IFRS

Abstract. The paper describes fundamental differences in accounting calculations of corporate tax between Russian and international accounting standards. We compare Accounting Regulation 18/02 “Accounting for Income Tax Calculations” and IAS 12 “Income Taxes” in terms of standards purposes, concepts of tax base of assets and liabilities, contingent expense and income, etc. We highlight the main shortcomings of Accounting Regulation 18/02 that require improvement and some debatable provisions of the international standard. We consider an example of accounting and recording income tax calculations and propose a new accounting method using additional accounts. We suggest recommendations on accounting improvements and corporate tax calculation disclosure using new techniques, and propose amendments to the national standards to adapt them to IFRS.

Keywords: corporate tax, tax accounting, International Financial Reporting Standards, Russian accounting system, financial reporting.

References

1. Polozhenie po bukhgalterskomu uchetu «Uchet raschetov po nalogu na pribyl' organizatsiy» (PBU 18/02): prikaz Minfina RF ot 19.11.2002 g., №114n. *Inform. pravov. sistema «Konsul'tantPlyus».*

2. Mezhdunarodnyy standart finansovoy otchetnosti (IAS 12) «Nalogi na pribyl'» (utverzhden Prikazom Minfina RF ot 25.11.2011 g. №160n). *Inform. pravov. sistema «Konsul'tantPlyus».*

3. Polozhenie "Otraslevoy standart bukhgalterskogo ucheta otlozhennykh nalogovykh obyazatel'stv i otlozhennykh nalogovykh aktivov nekreditnymi finansovymi organizatsiyami" (utverzhden Bankom Rossii ot 04.09.2015g., № 490-P). *Inform. pravov. sistema «Konsul'tantPlyus»*.

4. Kulikova L.I., Aletkin P.A. Perenos nalogovykh ubytkov na budushchee v sootvetstvii s MBS (IAS) 12 «Nalogi na pribyl'». *Mezhdunarodnyy bukhgalterskiy uchet*, № 4 (2011), pp. 2–5.

5. Aletkin P.A. Bukhgalterskiy uchet otlozhennykh nalogovykh aktivov i obyazatel'stv v sootvetstvii s rossiyskimi i mezhdunarodnymi standartami. *Pechat'-Servis – KhKhI vek.* (2014), pp. 39–52.

6. Aletkin P.A. Formirovanie otlozhennykh nalogov na pribyl' v konsolidirovannoy finansovoy otchetnosti pri osushchestvlenii investitsiy. *Mezhdunarodnyy bukhgalterskiy uchet*, № 29 (2011), pp. 12–21.

7. Kulikova E.V. Uchet nalogovykh raznits v sootvetstvii s PBU 18/02. *Bukhuchet v sel'skom khozyaystve*, № 4 (2011), pp. 7–12.

8. Seminikhin V. Nalog na pribyl' organizatsiy. Perenos ubytkov na budushchee. *Finansovaya gazeta*, № 10 (2017), pp. 8–12.

9. Strizh K.S. O tonkostyakh marketingovoy politiki v otnoshenii podarochnykh kart, vydannykh pokupatelyam. *Nalog na pribyl': uchet dokhodov i raskhodov*, № 2 (2017), pp. 6–10.

10. Postuplenie nalogov v byudzhel Tatarstana snizilos' pochni na 7 mlrd. rubley. *Nalogovye izvestiya*, № 16 (2016), pp. 15–16.

УДК 657.6

Н.А. НАУМОВА,

кандидат экономических наук

Казанский (Приволжский) федеральный университет

А.Р. САФИНА,

студент

Казанский (Приволжский) федеральный университет

А.А. СОЛНЦЕВА,

студент

Казанский (Приволжский) федеральный университет

ТЕСТИРОВАНИЕ СИСТЕМЫ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ В СИСТЕМЕ КОМПЬЮТЕРНОЙ ОБРАБОТКИ ДАННЫХ

Аннотация. Рабочий документ аудитора по тестированию системы внутреннего контроля в системе компьютерной обработки данных создается для того, чтобы узнать, насколько безопасно и эффективно налажен процесс работы в бухгалтерской программе. В исследовании представлен перечень контрольных вопросов, предназначенный для тестирования системы внутреннего контроля, разбитый на смысловые блоки. Данный список в виде фрагментов рабочего документа аудитора позволяет оценить организацию работы в системе компьютерной обработки данных по двум важным критериям – безопасность и эффективность.

В ходе работы был составлен тестовый опросник с закрытыми вопросами, которые были использованы для оценки функционирования системы внутреннего контроля при аудите реального предприятия ООО «КОРЛ». Приведены комментарии аудитора к ответам, а также дана интерпретация полученных результатов в виде оценки уровня рисков аудиторской проверки.

Это позволило выявить сильные и слабые стороны системы внутреннего контроля исследуемого предприятия в среде компьютерной обработки данных. До сведения руководства клиента было доведено, что компания обладает средней надежностью системы внутреннего контроля.

Ключевые слова: автоматизированные технологии, аудит, аудитор, компьютерная обработка данных, рабочий документ, аудиторский риск, система внутреннего контроля, тестирование системы внутреннего контроля, эффективность работы.

Традиционно ведение бухгалтерского учета представляет собой кропотливый труд, который включает многократное повторение однотипных операций и вычислительный действий. Все это неразрывно связано с большим количеством документов, на подготовку которых требуется огромное количество времени. Именно внедрение системы компьютеризированной обработки данных позволяет решить некоторые проблемы, связанные с рутинной работой бухгалтера.

Так, ведение бухгалтерского учета в системе компьютерной обработки данных (КОД) предоставляет возможность безошибочно производить арифметические расчеты; автоматизировать некоторые контрольные процедуры;

при вводе данных об одной операции изменить несколько связанных с ней счетов; производить перенос данных из одной формы в другую [6].

Однако наряду со значительными преимуществами имеется и ряд недостатков, которые повышают риск утери информации и ввода несанкционированных записей и изменения данных. К таким недостаткам относится концентрация базы данных в одном или нескольких местах, легкость доступа к системе КОД [1].

Система бухгалтерского учета является одним из составных элементов системы внутреннего контроля. Надежная, эффективная СВК на предприятии снижает до минимума контрольный риск (входит в аудиторский риск). В связи с этим важность правильной оценки системы

внутреннего контроля (СВК) при формировании учетных данных в системе КОД трудно переоценить. Поскольку именно от нее будет зависеть необходимость и объем аудита, определение наиболее рискованных участков учета для проверки.

Современными экономистами недостаточно раскрыт аспект оценки СВК в условиях автоматизированного метода обработки информации. Однако повсеместное внедрение компьютерных технологий говорит об актуальности разработки системы тестирования, которая помогла бы выявить проблемные моменты и установить уровень аудиторского риска [2].

Аудитор формирует свое мнение, используя аудиторские доказательства – информацию, полученную им разными способами из разных источников. На этапе изучения системы бухгалтерского учета аудиторю нужно найти необходимые сведения для оценки СВК. Для этого и создается тестовый опросник, который передается аудитором осведомленным лицам для получения ответов об особенностях функционирования системы автоматизированной обработки данных. Данные ответы в письменной форме будут являться аудиторскими доказательствами, которые включают как ответы на тесты, так и комментарий аудитора после проверки ответов с дополнительной информацией, не вошедшей в опросник [4, 9, 10].

Подчеркнем, что особенно важным является составление правильных, грамотных вопросов. На усмотрение аудитора вопросы должны быть закрытыми (имеющими графы выбора) или же открытыми: вопросы, на которые нужны четкие ответы, и количество ответов не должно превышать 10–15 позиций. Например, к вопросу «Укажите перечень выполняемых Вами функций в автоматизированной программе бухгалтерского учета» можно предложить перечень ответов для выбора, а вопросы, не требующие четких ответов, – оставить открытыми [7].

В ходе исследования были предложены участки, на которые следует обратить внимание при тестировании СВК в системе КОД, а также разработан перечень вопросов, кото-

рые могут быть использованы аудитором при составлении контрольного листа вопросов.

Рабочий документ аудитора по тестированию системы внутреннего контроля в системе компьютерной обработки данных создается для того, чтобы узнать, насколько безопасно и эффективно налажен процесс работы в бухгалтерской программе [5]. Поэтому выделенные участки были отнесены к двум блокам:

I. Эффективность:

1) оценка квалификации персонала при работе с автоматизированной системой бухгалтерского учета;

2) оценка полноты использования функций программы.

II. Безопасность:

1) оценка технического обеспечения предприятия;

2) оценка рисков, связанных с вводом и обработкой данных;

3) оценка информационной безопасности;

4) организационные и технические меры, обеспечивающие сохранность компьютерных программ и данных бухгалтерского учета.

Рассмотрим каждый аспект подробнее. В разработанных таблицах (табл. 1, 2) использованы вопросы закрытого типа с однозначным ответом, для того чтобы они были более универсальными в использовании. Стоит отметить, что при необходимости аудитор может разработать собственный вариант, основанный на предложенном подходе, который будет учитывать отраслевую специфику тестируемой организации.

С помощью тестирования важно уточнить, какие требования предъявляет руководство предприятия к работникам, формирующим учетную информацию в среде КОД, как было организовано их обучение. Оценка степени автоматизации участков учета тесно связана с квалификацией персонала, ведущего учет, поскольку высокая профессиональная компетенция бухгалтеров снижает риски неверного обращения с программой и повышает эффективность формирования учетных данных, сокращая до минимума применение ручных операций [3].

**Фрагмент контрольного листа оценки эффективности работы аудируемого лица
в среде компьютерной обработки данных**

№	Содержание контрольного вопроса	Комментарий
1	2	3
Оценка квалификации персонала при работе с автоматизированной системой бухгалтерского учета.		
1	Существует ли профессиональное тестирование кандидата на должность навыков работы в условиях компьютерной обработки данных?	Отрицательный ответ свидетельствует о низкой и сомнительной заинтересованности работодателя иметь высококвалифицированных сотрудников, которые смогут работать с высокой эффективностью в компьютерной среде.
2	Проводится ли обучение по работе с программой вновь поступивших специалистов?	Отрицательный ответ говорит об отсутствии на предприятии последовательного подхода к повышению уровня квалификации персонала. Растет риск ошибок, связанных со сложностями в понимании программы.
3	Имеются ли у сотрудников бухгалтерии аттестаты о прохождении курсов 1С?	Отрицательный ответ показывает, что сотрудники предприятия не являются обученными функциям бухгалтерской программы на высоком уровне. Риск ошибок, возникающий от овладения программой методом проб и ошибок.
4	Проводятся ли за счет организации мероприятия по повышению квалификации сотрудников в среде компьютерной обработки данных?	Отрицательный ответ указывает на недостаточно серьезное отношение компании к повышению эффективности работы персонала.
Оценка полноты использования функций программы.		
5	Соблюдается ли полнота ввода информации и заполнение всех полей электронного документа?	Отрицательный ответ подтверждает мысль о том, что бухгалтер недостаточно полно использует возможности программы, что будет трактоваться как отрицательное явление, поскольку при высокой степени автоматизации учетных процессов снижается риск ошибок, и учет осуществляется с меньшими затратами времени.
6	Используется ли автоматическая загрузка из банк-клиента при проведении банковских выписок?	
7	Загружается ли курс валют в программу в автоматизированном режиме?	
8	Используется ли внешняя обработка данных для загрузки информации в автоматизированном режиме?	
9	Используется ли автоматическое создание акта сверки с поставщиками?	
10	Используется ли функция по формированию в автоматизированном режиме деклараций и отчетов?	

Следующий блок вопросов является наибольшим и в максимальной степени относится к оценке безопасности работы в бухгалтерской программе. Серьезной проблемой в век развития информационных технологий является уязвимость компьютерных данных и программного обеспечения. Причины потери информации могут быть связаны с техническими сбоями, а также с внедрением в систему вирусных программ. Другой причиной могут быть, например, действия лиц, не имеющих отношения к ведению бухгалтерского учета, но получивших доступ к компьютеру [8].

Предложенный нами фрагмент контрольного листа оценки степени безопасности хранения данных содержит четыре части, отражающие существенно важные стороны, на которые необходимо обратить внимание при тестировании СВК (табл. 2).

Приведем пример использования разработанных вопросов при тестировании реального предприятия. Для этого был сформирован контрольный лист для ООО «КОРЛ» (табл. 3), получены и обработаны ответы, а также даны пояснения аудитора.

Фрагмент контрольного листа оценки степени безопасности хранения данных

№	Содержание контрольного вопроса	Комментарий
1	2	3
Оценка технического обеспечения предприятия		
1	Имеет ли предприятие компьютеры, которые находятся в использовании более трех лет?	Необходимо выяснить количество и срок использования компьютеров. Устаревание технических характеристик может повлиять на корректность ведения учета. Совместное использование компьютера влияет на безопасность при хранении данных.
2	Имеются ли рабочие места, где персональным компьютером пользуются несколько сотрудников?	
3	На предприятии используется широко распространенный программный продукт, обновление которого не прекращается?	Тип применяемого программного обеспечения играет важную роль при ведении учета, так как использование программы, чей изготовитель прекратил свою деятельность, приведет к работе с устаревшей и недоработанной системой, которая не отвечает требованиям современного законодательства, поскольку доработка программы не осуществляется. Также важны причины использования того или иного программного продукта – для затруднения проверки или повышения качества ведения учета и составления отчетности.
4	На предприятии используется нелицензионное программное обеспечение?	Степень важности системы внутреннего контроля для руководства предприятия выражается суммой затрат на поддержку и обновление программы.
5	Обновление программы 1С происходит 1 раз в месяц?	
6	Поддержка программного продукта ведется собственным специалистом?	
Оценка рисков, связанных с вводом и обработкой данных		
7	Хранится ли пароль от системы 1С бухгалтера в записанном виде на столе?	Для сохранности информации ключевую роль играет наличие и сложность пароля. Любой посторонний доступ, обходящий санкционирование со стороны системы, должен быть исключен.
8	Есть ли информация о паролях у сотрудников ИТ-службы?	
9	Вход в компьютер можно осуществить только после ввода персонального пароля?	
10	Содержат ли пароли предприятия более 8 символов, включая цифры и буквы верхнего и нижнего регистра?	
11	Есть ли доступ у сотрудников-бухгалтеров к просмотру и редактированию информации в 1С по чужим участкам?	На предприятии должны быть четко разграничены функции каждого сотрудника, которые необходимо неукоснительно исполнять.
12	Создан ли пользователь в 1С для каждого бухгалтера, который имеет доступ только к своему участку под секретным паролем?	
13	Может ли сотрудник ИТ-службы по распоряжению начальника выгрузить оборотно-сальдовую ведомость из 1С и распечатать её для нужд администрации?	
14	Может ли любой сотрудник бухгалтерии в свободном доступе снять даты запрета и внести изменения?	
15	Может ли бухгалтер, который занимается расчетом зарплаты, по взаимной договоренности войти под именем и паролем бухгалтера, ведущего поступление материалов, чтобы проводить документы, когда последний болеет?	

Окончание табл. 2

№	Содержание контрольного вопроса	Комментарий
1	2	3
16	У всех ли сотрудников бухгалтерии есть доступ к 1С конфигуратору?	
Оценка информационной безопасности		
17	Если на почту пришло письмо с поздравлением от контрагентов и прочих лиц, стоит ли переходить по ссылке, указанной в тексте письма?	Данный блок вопросов поможет выяснить, ознакомлены ли и выполняют ли сотрудники правила по работе с конфиденциальными данными и их хранению.
18	Выгрузки из 1С передаются по корпоративной почте в архивированном файле под паролем?	
19	Если сотрудник бухгалтерии отходит от своего компьютера, блокирует ли он компьютер?	
20	Ознакомлены ли вы с регламентом информационной безопасности, внедренным на предприятии?	
21	Допускается ли использование флеш-накопителей?	Риск повышается при свободном копировании данных на флеш-накопители.
Организационные и технические меры, обеспечивающие сохранность компьютерных программ и данных бухгалтерского учета		
22	Хранятся ли электронные первичные документы в недоступном для всех сотрудников месте?	Данный перечень вопросов поможет выяснить, созданы ли все необходимые условия для исключения мошеннических действий в виде фальсификации документов.
23	Имеются ли в бумажном виде электронные документы?	
24	Пронумерованы и подшиты ли типографским способом проведенные документы в 1С?	
25	Поддерживается ли сплошная автоматическая нумерация документов?	
26	Происходит ли архивирование данных автоматизированной программы бухгалтерского учета?	
27	Дублируется ли информационная база бухгалтерской программы на другой сервер?	Архивирование данных связано с сохранностью данных. Храниться архив должен в недоступном месте в электронном виде.
28	Определен ли ответственный за хранение данных программы?	
29	Может ли любой сотрудник войти в помещение, где хранится серверное оборудование?	На предприятии должна быть исключена возможность нанесения физического урона хранимой в электронном виде информации.

Таблица 3

Контрольный лист тестирования системы внутреннего контроля при компьютерной обработке данных для предприятия ООО «КОРЛ»

№ п/п	Содержание вопроса	Да	Нет	Нет ответа	Комментарий аудитора
1	2	3	4	5	6
Оценка технического обеспечения предприятия					
1	Имеет ли предприятие компьютеры, которые находятся в использовании более трех лет?	+			Количество по возрастным группам указали в комментариях. Имеется один компьютер, используемый более шести лет, два – более трех лет, три – менее одного года.
2	Имеются ли рабочие места, где персональным компьютером пользуются несколько сотрудников?		+		Каждый сотрудник имеет свой компьютер.

Продолжение табл. 3

№ п/п	Содержание вопроса	Да	Нет	Нет ответа	Комментарий аудитора
1	2	3	4	5	6
3	На предприятии используется нелицензионное программное обеспечение?		+		Предприятие использует лицензионное программное обеспечение, что является положительным моментом в деятельности.
4	Обновление программы 1С происходит 1 раз в месяц?	+			Обновление происходит по мере необходимости.
Оценка квалификации персонала при работе с автоматизированной системой бухгалтерского учета					
5	Проводится ли обучение по работе с программой вновь поступивших специалистов?	+			Ознакомительное обучение проводится ответственным сотрудником, который находится на более высокой должности.
6	Проводятся ли за счет организации мероприятия по повышению квалификации сотрудников в среде компьютерной обработки данных?		+		Компания считает приоритетными иные направления повышения квалификации.
Оценка полноты использования функций программы					
7	Используется ли автоматическая загрузка из банк-клиента при проведении банковских выписок?	+			Используется для большинства операций.
8	Используется ли функция по формированию в автоматизированном режиме деклараций и отчетов?		+		Данная функция не используется из-за того, что организация ведет несовершенный учет, поскольку заполняются не все поля в электронном документе, поэтому отчеты создаются вручную в Excel на основании выгрузок из 1С.
9	Соблюдается ли полнота ввода информации и заполнение всех полей электронного документа?		+		Не во всех случаях заполняются все поля, по усмотрению бухгалтера.
Оценка информационной безопасности					
10	Если на почту пришло письмо о том, что вы получили повышение, поэтому вам прислали ссылку с видео-поздравлением, перейдете ли вы по ней?		+		Сотрудники ознакомлены с последствиями таких действий, на практике такая ситуация уже возникала, сотрудник сообщил об этом в IT-службу, а также предупредил коллег.
11	Если сотрудник бухгалтерии отходит от своего компьютера, блокирует ли он компьютер?	+			Политикой компании предусмотрена обязанность сотрудника блокировать свой компьютер, при личном наблюдении выявлено, что сотрудники выполняют данное правило.
12	Допустимо ли хранение выгрузки оборотно-сальдовой ведомости в облачном хранилище, например, ЯндексДиск?		+		За этим следит программа на компьютере, все сотрудники извещены о запрете таких действий.
13	Ознакомлены ли вы с регламентом информационной безопасности?	+			Сотрудники прошли обучение, направленное на повышение информационной безопасности.
Оценка рисков, связанных с вводом и обработкой данных					
14	Хранится ли пароль от системы 1С бухгалтерами в записанном виде на столе?		+		Нет, пароли хранятся только в памяти сотрудника, при личном наблюдении нарушений выявлено не было

Окончание табл. 3

№ п/п	Содержание вопроса	Да	Нет	Нет ответа	Комментарий аудитора
1	2	3	4	5	6
15	Есть ли информация о паролях у сотрудников ИТ-службы?		+		Только о выданном первом пароле к компьютеру, далее сотрудник его изменяет, рекомендовано менять каждый месяц
16	Вход в компьютер можно осуществить только после ввода персонального пароля?	+			Вход только по паролю, рекомендована смена каждый месяц, но сотрудники не меняют пароль
17	Содержат ли пароли предприятия более 8 символов, включая цифры и буквы верхнего и нижнего регистра?		+		Сотрудники часто придумывают простые пароли
18	Допускается ли использование флеш-накопителей?		+		Запрещено копирование на флеш-накопители, это невозможно осуществить
19	Создан ли пользователь в программе 1С для каждого бухгалтера, который имеет доступ только к своему участку под секретным паролем?		+		Созданы пользователи и пароли, но доступ у пользователей полный.
20	Допустимо ли снять дату запрета изменения данных на время, чтобы исправить номер счет-фактуры?		+		Получен ответ, что данное действие недопустимо, однако на практике такой случай имел место.
Организационные и технические меры, обеспечивающие сохранность компьютерных программ и данных бухгалтерского учета					
21	Поддерживается ли сплошная автоматическая нумерация документов?	+			Поддерживается сплошная автоматическая нумерация документов
22	Происходит ли архивирование данных автоматизированной программы бухгалтерского учета?	+			Архивирование данных происходит каждые два дня в конце рабочего дня
23	Определен ли ответственный за хранение данных программы?	+			Ответственным является сотрудник ИТ-службы

В результате практического применения разработанного рабочего документа аудитора по тестированию системы КОД нами было выявлено сильные и слабые стороны системы внутреннего контроля исследуемого предприятия в среде компьютерной обработки данных.

Положительной чертой является то, что компания уделяет должное внимание информационной безопасности предприятия, тратит средства на техническое обеспечение, а также принимает организационные и технические меры, обеспечивающие сохранность компьютерных программ и данных бухгалтерского учета.

Однако выяснилось, что бухгалтером используется неполный функционал программы, что приводит к тому, что он использует ручной пересчет, расчет показателей в других системах, что повышает риск наличия ошибок в дан-

ных аудируемого лица. Также недостаточно внимания уделено повышению квалификации персонала в среде КОД, что влияет и на повышение рисков, связанных с вводом и обработкой данных.

Таким образом, разработанная методика оценки системы внутреннего контроля в системе компьютерной обработки данных использовалась в ходе аудиторской проверки ООО «КОРЛ». Это позволило сделать вывод о том, что компания обладает средней надежностью системы внутреннего контроля в системе компьютерной обработки данных, поскольку система имеет недостатки.

Полученные выводы были доведены до сведения руководства клиента с целью доработки мероприятий по повышению эффективности работы системы внутреннего контроля. В частности, было рекомендовано разрабо-

тать и соблюдать план по повышению квалификации сотрудников в области компьютерных технологий, что позволит снизить риски совершения ошибок при ведении учета и составлении отчетности.

Литература

1. Правило (стандарт) аудиторской деятельности Оценка риска и внутренний контроль. Характеристика и учет среды компьютерной и информационной систем: Одобрено Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте РФ от 11.07.2000. – URL: <http://www.consultant.ru/>.

2. Безрукова Т.Л., Шанин И.И., Жабина А.И. Современные методы бухгалтерского учета // *Advances in current natural sciences*. – 2015. – № 1. – С. 664–666.

3. Железнякова Е.А. Оценка систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля для аудита продаж торговой организации // *Аудит и финансовый анализ*. – 2013. – № 3. – С. 229–240.

4. Наумова Н.А. Внутренний аудит системы внутреннего контроля процесса закупки медикаментов

в медицинских организациях // *Аудит и финансовый анализ*. – 2012. – № 6. – С. 265–271.

5. Подольский В.И., Щербакова Н.С., Комиссаров В.Л. Компьютерные информационные системы в аудите: учеб. пособие для студентов вузов. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2012. – С. 144–147.

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

7. Шлифер Е.В. Документальное отражение аудиторских процедур при тестировании системы автоматизированного бухгалтерского учета // *Вестник ОГУ*. – 2009. – № 1. – С. 60–66.

8. Яснев В.Н. Автоматизированные информационные системы в экономике: учеб.-метод. пособие. – Нижний Новгород. – 2007. – С. 179–193.

9. Kharisova F.I. Rakhmanova I.I. Sampling in tax audit // *World Applied Sciences Journal*. – 2014. – Vol. 31. – № 1. – P. 138–142.

10. Naumova N.A., Kharisova F.I. Effective internal audit service organisation in health clinics // *Mediterranean Journal of Social Sciences*. – 2014. – Vol. 5. – № 24. – P. 170–175.

Информация об авторах

Наумова Наталья Александровна, кандидат экономических наук, старший преподаватель, Казанский (Приволжский) федеральный университет.

E-mail: naumovanataliy@mail.ru

Сафина Альбина Ринадовна, студент, Казанский (Приволжский) федеральный университет.

E-mail: albina289@yandex.ru

Солнцева Альбина Альбертовна, студент, Казанский (Приволжский) федеральный университет.

E-mail: albsolnceva@mail.ru

N. A. NAUMOVA,

Candidate of Economic Sciences

Kazan (Volga Region) Federal University,

Institute of Management, Economics and Finance

A.R. SAFINA,

Student,

Kazan (Volga Region) Federal University,

Institute of Management, Economics and Finance

A.A. SOLNCEVA,

Student

Kazan (Volga Region) Federal University,

Institute of Management, Economics and Finance

TESTING OF THE INTERNAL CONTROL SYSTEM IN A SYSTEM OF COMPUTER DATA PROCESSING

Abstract. The main purpose of creating an auditor working paper for testing of the internal control system in a computer system is to find out how safe and efficient the work process in an accounting program is. The

research presents a checklist designed to test the internal control system, broken down into meaningful units. This list allows the auditor to assess the organization of work in the system of computer processing according to two important criteria, namely safety and efficiency.

During the research, we prepared a test questionnaire that was used to assess the functioning of the internal control system of a real company (KORL JSC). We give the comments of the auditor to the answers and the interpretation of the results obtained in an evaluation of the risk level of the audit. This allowed us to identify the strengths and weaknesses of the internal control system of the company. The management of the client was informed that the internal control system in the environment of computer data processing was assessed with a middle degree of reliability.

Keywords: automated technology, audit, auditor, computer data processing, working paper, audit risk, internal controls, internal control system testing, efficiency.

References

1. Rule (standard) of audit activity risk Assessment and internal control. Characteristics and accounting environment computer and information systems: Approved by the Commission for audit activity under the President of the Russian Federation, dated 11.07.2000. [Electronic resource]. URL: <http://www.consultant.ru/> (accessed: 25.10.2016)
2. Bezrukova T.L., Shanin I.I., Zhabina A.I. Modern methods of automation of accounting. *Advances in current natural sciences*, № 1 (2015), pp. 664–666.
3. Zheleznyakova E.A. Assessment of the accounting and internal control audit for sales Trade Organization. *Audit and financial analysis*, № 3 (2013), pp. 229–240.
4. Naumova N.A. Internal audit of system control purchasing of drugs in medical organizations. *Audit and financial analysis*, № 6 (2012), pp. 265–271.
5. Podolsky V.I., Shcherbakova N.S., Komissarov V.L. *Computer information systems in auditing: a textbook for University students*. YUNITI-DANA, Moscow, 2012, pp. 144–147.
6. Slobodniak I.A., Piskunov V.I. Actual problems of automation of accounting. *International accounting*, vol. 295, № 1 (2014), pp. 16–22.
7. Slifer E.V. Documenting audit procedures when testing the system for automated accounting. *Vestnik OGU*, № 1 (2009), pp. 60–66.
8. Yasenev V.N. *Automated information systems in the economy*. Nizhny Novgorod, 2007, pp. 179–193.
9. Kharisova F.I., Rakhmanova I.I. Sampling in tax audit. *World Applied Sciences Journal*, vol. 31, № 1 (2014), pp. 138–142.
10. Naumova N.A., Kharisova F.I. Effective internal audit service organisation in health clinics. *Mediterranean Journal of Social Sciences*, vol. 5, № 24 (2014), pp. 170–175.

УСЛОВИЯ ПОДАЧИ МАТЕРИАЛОВ В ЖУРНАЛ «КАЗАНСКИЙ ЭКОНОМИЧЕСКИЙ ВЕСТНИК»

1. Перечень необходимых данных:
 - фамилия, имя, отчество полностью автора или авторов (в верхнем правом углу) на русском и английском языках;
 - e-mail адрес, контактные телефоны;
 - индекс УДК (Универсальная десятичная классификация);
 - подробные сведения об авторе или авторах: ученая степень, ученое звание, должность, место работы (без аббревиатуры) на русском и английском языках;
 - название статьи (заглавными буквами) на русском и английском языках;
 - аннотация (2–3 предложения) и ключевые слова (3–4) к статье на русском и английском языках;
 - текст статьи;
 - литература.
2. Материалы принимаются в электронном и печатном виде.
3. В электронном виде материалы принимаются на носителе или по электронной почте на ieifk@mail.ru, 2911326@bk.ru
4. Материал должен быть набран в текстовом редакторе Microsoft Word в формате *.doc или *.rtf.
Шрифт: гарнитура Times New Roman, 14 pt, межстрочный интервал 1,5 pt.
Выравнивание текста: по ширине.
Поля: левое 3 см, правое 1,5 см, верхнее 1,5 см, нижнее 2 см.
5. Графики и диаграммы должны быть представлены в графических форматах *.tiff или *.jpg разрешением 300 dpi.
6. В тексте обязательно должна быть ссылка на рисунки и таблицы. Таблицы располагать в тексте. Обязательно указывать номер таблицы и ее название.
7. Содержащиеся в статье формулы помещаются в текст с использованием формульных редакторов Microsoft Equation или MathType6.
8. Заглавие статьи не должно повторяться в аннотации. Не рекомендуется включать в аннотацию ссылки на литературу.
9. Ссылки на первоисточники в тексте заключаются в квадратные скобки с указанием номера из списка библиографии (список размещается в конце статьи).

Электронная версия журнала «Казанский экономический вестник»

<http://www.ej.kpfu.ru>

Адрес редакции: 420012, Республика Татарстан, г. Казань, ул. Бутлерова, д. 4.

Телефон редакции: 291-13-26.