ФИНАНСЫ И УЧЕТНАЯ ПОЛИТИКА

ISSN 2587-599X

Периодическое издание
Выпуск № 6
Казань, 2019

МЕЖДУНАРОДНЫЙ НАУЧНЫЙ
РЕЦЕНЗИРУЕМЫЙ ЖУРНАЛ

"ФИНАНСЫ И УЧЕТНАЯ ПОЛИТИКА"

**Выпущено под редакцией
Научного объединения
«Вертикаль Знания»**

РОССИЯ, КАЗАНЬ

2019 год

Основное заглавие: Финансы и учетная политика
Параллельное заглавие: Finance and accounting policy
Языки издания: русский (основной), английский (дополнительный)
Учредитель периодического издания и издатель: Научное объединение «Вертикаль Знаний»
Место издания: г. Казань
Формат издания: электронный журнал в формате pdf
Периодичность выхода: 1 раз в месяц
ISSN: 2587-599X

Редколлегия издания:

1. Асизбаев Рустам Эмилжанович - д-р экон. наук, профессор, Кыргызский экономический университет, г. Бишкек, Кыргызстан.

2. Алманбетов Шарип Бадиевич - д-р экон. наук, профессор, Кыргызский экономический университет, г. Бишкек, Кыргызстан.

3. Ангелина Ирина Альбертовна - д-р экон. наук, доцент, Донецкий национальный университет экономики и торговли имени Михаила Туган-Барановского, г. Донецк, Украина.

4. Заремба Павел Александрович - д-р экон. наук, доцент, Донецкий национальный университет экономики и торговли имени Михаила Туган-Барановского, г. Донецк, Украина.

5. Солонина Светлана Викторовна - канд. экон. наук, доцент, Кубанский государственный университет, филиал в г. Тихорецке.

6. Королюк Елена Владиславовна - д-р экон. наук, доцент, Кубанский государственный университет, филиал в г. Тихорецке.

ISSN 2587-599X

9 772587 599000 >

ВЫХОДНЫЕ ДАННЫЕ ВЫПУСКА:

Финансы и учетная политика. - 2019. - № 6 (11).

Оглавление выпуска

МЕЖДУНАРОДНОГО
РЕЦЕНЗИРУЕМОГО
НАУЧНОГО ЖУРНАЛА

«ФИНАНСЫ И УЧЕТНАЯ ПОЛИТИКА»

Выпуск № 6 / 2019

Стр. 5 Глотова И.И., Акбаева А.С.
Зарубежный опыт формирования и развития межбюджетных отношений на региональном уровне

Стр. 9 Комиков С.В.
RAS and IFRS: differences and similarities

Стр. 14 Лошаков А.Ю.
Основные проблемы на пути к развитию системы государственного финансового контроля в Российской Федерации

Стр. 19 Набадчикова В.А.
Сущность и роль налога на добычу полезных ископаемых (НДПИ) в бюджетной системе Российской Федерации. Нововведения в сфере налогообложения

Стр. 25 Чернышова К.Д.
Особенности бухгалтерского учёта и налогообложения переоценки стоимости ценных бумаг

Стр. 31 Ягофарова Р.Ш., Путанова О.А.
Альянсы компаний и их отражение в финансовой отчетности

УДК 336.143

ЗАРУБЕЖНЫЙ ОПЫТ ФОРМИРОВАНИЯ И РАЗВИТИЯ МЕЖБЮДЖЕТНЫХ ОТНОШЕНИЙ НА РЕГИОНАЛЬНОМ УРОВНЕ

Глотова Ирина Ивановна,
Ставропольский государственный
аграрный университет, г. Ставрополь

Акбаева Алина Султановна,
Ставропольский государственный
аграрный университет, г. Ставрополь

E-mail: alya.akbaeva.00@mail.ru

Аннотация. *В статье представлен сравнительный анализ опыта зарубежных стран (Германия, США, Франция) в использовании различных инструментов межбюджетных отношений на региональном уровне. Особое внимание уделяется специфическим чертам системы межбюджетных отношений изучаемых стран с целью поиска путей совершенствования межбюджетных отношений в России на региональном уровне. Целью данной статьи является исследование зарубежного опыта формирования и развития межбюджетных отношений на региональном уровне.*

Ключевые слова: *межбюджетные отношения, региональный уровень, муниципальные образования, межбюджетные трансферты, опыт, выравнивание.*

Abstract. *The article presents a comparative analysis of the experience of foreign countries (Germany, USA, France) in the use of various tools of inter-budgetary relations at the regional level. Special attention is paid to the specific features of the system of inter-budgetary relations of the studied countries in order to find ways to improve inter-budgetary relations in Russia at the regional level.*

Key words: *inter-budgetary relations, regional level, municipalities, inter-budgetary transfers, experience, alignment.*

В бюджетной системе любого государства между органами власти разного уровня существуют межбюджетные отношения вне зависимости от формы государственного устройства. Однако мировой опыт свидетельствует, что межбюджетные отношения в различных странах складываются по-разному. Различия состоят в том, что органы власти разных стран придерживаются различных моделей организации межбюджетных отношений, предусматривают различные принципы, цели и механизмы межбюджетных отношений. Изучение мирового опыта формирования и развития межбюджетных отношений на региональном уровне позволит выделить их общие черты развития и специфику

отдельных стран с целью поиска путей совершенствования межбюджетных отношений в России.

Общепринятыми инструментами, применяемыми для реализации межбюджетных отношений на уровне региона, являются следующие: установление нормативов отчислений от налогов; межбюджетные трансферты (дотации, субсидии, субвенции, иные межбюджетные трансферты); использование «отрицательных трансфертов»; распределение расходных полномочий. Данные инструменты позволяют органам власти обеспечить нижестоящие бюджеты доходами, необходимыми для выполнения собственных и делегированных полномочий.

Традиционно многими исследователями, например М.А. Печенская, в силу влияния политики и исторических традиций на бюджетно-налоговую систему страны выделяют три модели организации межбюджетных отношений: централизованная, децентрализованная, кооперативная (смешанная) [1, с. 31]. В основе выделения данных моделей лежит степень самостоятельности региональных и местных бюджетов от решений центральных органов власти. Многими исследователями, в частности Ш.А. Идрисовым, отмечается, что вышеназванные модели в чистом виде не применяются ни в одной стране [2, с. 442]. В связи с этим считаем целесообразным рассмотреть опыт использования отдельных инструментов межбюджетных отношений в странах-представителях каждой модели межбюджетных отношений. Сравнительный анализ применения инструментов межбюджетных отношений проведен среди следующих стран: Германия (кооперативная модель), США (децентрализованная модель), Франция (централизованная модель) на основе рассмотрения их отдельных законов, посвященных вопросам межбюджетных отношений, и исследований авторов в данной области [2, с. 450; 3, с. 25-26; 4, с. 183- 184, 191-193]. Результаты изучения кратко представлены далее.

Германия. Для муниципальных образований (общин) Германии установлены распределение доходов от налогов, платежей и сборов, размер которых зависит от условий федеральной земли. Общины имеют возможность использования собственных налоговых поступлений. В отличие от общин, районы не имеют собственных налоговых поступлений, получают отчисления налоговых доходов от общин.

Особенностью Германии является сложная система финансового выравнивания муниципалитетов. Выравнивание преследует две основные цели: устранение диспропорций, связанных с различиями в налоговых поступлениях общин, и помощь административным центрам-общинам, оказывающим услуги для периферии (районам). Основным законом Германии закреплены три вида дотаций муниципалитетам: дотации на текущие расходы; дотации на покрытие особых потребностей; целевые дотации, направленные на инвестиции. В качестве целевых трансфертов в Германии применяются субвенции, которые направлены на компенсацию финансовых потребностей общин в отдельных сферах деятельности. Субвенции занимают небольшую долю ≈ 10% от общих доходов общин.

Расходные полномочия закреплены за каждым уровнем власти, но могут исполняться совместно или передаваться друг другу.

США. Муниципалитеты имеют право вводить собственные налоги на основе разрешения штатов. Местные бюджеты обеспечиваются за счет собственных налогов (≈70% совокупных доходов). Распределение налогов из центра не осуществляется.

В США практически отсутствует система выравнивания муниципальных бюджетов. В исключительных случаях выделяются трансферты на выравнивание, рассчитанные по законодательно утвержденной формуле с учетом расходных полномочий и собственных ресурсов муниципальных образований. Целевые субвенции федерального правительства в рамках федеральных целевых программ предоставляются напрямую в местные бюджеты, минуя штаты. В США выделяют два вида субвенций муниципалитетам: блок-гранты на финансирование отдельной отрасли или направления расходов (здравоохранение, социальная политика и т.д.) и категорийные гранты на финансирование отдельной программы расходов.

Расходные полномочия четко разделены и закреплены за каждым уровнем власти. Органы власти придерживаются принципа автономии и невмешательства в компетенцию другого уровня власти.

Франция. Основной принцип распределения налоговых поступлений - общее финансирование государством деятельности местных органов власти. При этом законодательные акты центра ограничивают свободу действий местных властей в области финансов.

Распределительную функцию выполняют значительные объемы финансовой помощи местным бюджетам (как целевой, так и нецелевой). Предоставляемые дотации на выравнивание доходов местных бюджетов могут быть использованы по усмотрению местных властей. Увеличение дотаций осуществляется путем их индексации. В большинстве случаев дотации предоставляются автоматически, когда муниципалитет соответствует объективным критериям, закрепленным в законодательных документах. Целевая помощь осуществляется в форме субсидий двух видов: фиксированная субсидия, которая зависит от значимости каждого муниципалитета и количества его жителей, и субсидия на развитие.

Спецификой функционирования системы межбюджетных трансфертов во Франции является широкое использование «горизонтальных трансфертов», когда от более обеспеченных муниципалитетов перераспределяются средства в пользу менее обеспеченных.

Расходные полномочия местного уровня определяются органами власти региона и ограничиваются определенной сферой жизни общества.

Рассмотрев опыт зарубежных стран, относящихся к разным моделям организации межбюджетных отношений, можно сделать вывод, что практически все общепринятые инструменты, используемые в межбюджетных отношениях, применяются рассмотренными странами на региональном уровне независимо от формы государственного устройства и принципов организации бюджетной сферы. Однако, необходимо отметить различия данных стран, заключающиеся в приоритетном использовании того или иного инструмента, выбор которого обусловлен различиями в степени централизации расходных и доходных полномочий и самостоятельности муниципальных образований. Мировой опыт

также показывает, что во всех странах существует проблема дефицитности муниципалитетов, на решение которой направлены выравнивающие трансферты. Важным направлением развития межбюджетных отношений для регионов России может стать использование «горизонтальнных трансфертов» (по опыту Франции) с целью снижения нагрузки на региональные бюджеты и развития межмуниципального сотрудничества.

Список использованных источников:

1. Печенская М.А. Межбюджетные отношения: сущность, оценка, эффективность: учебное пособие / М.А. Печенская, Т.В. Ускова; Федеральное агентство научных организаций, Российская академия наук, Вологодский научный центр РАН. - Вологда: ФГБУН ВолНЦ РАН, 2018. - 103 с.
2. Идрисов Ш.А., Сомоев Р.Г. Бюджетный федерализм: зарубежные и российская модели // Региональная экономика и управление: электронный научный журнал. - 2016. - № 4. - С. 442-454.
3. Исупова С.С. Неналоговые источники финансирования муниципалитетов в Германии // Муниципальное имущество: экономика, право, управление. - 2017. - № 2. - С. 24-27.
4. Витоль Э.Ю. Межбюджетные отношения: оказание финансовой помощи в контексте финансового выравнивания // Закон. - 2018. - № 12. - С. 175-199.

УДК 338.22.021.4

РСБУ И МСФО: СХОДСТВА И РАЗЛИЧИЯ

RAS AND IFRS: DIFFERENCES AND SIMILARITIES

Комиков Станислав Владимирович,
Финансовый университет при Правительстве
Российской Федерации, г. Москва

Komikov Stanislav Vladimirovich,
Financial University under the Government
of the Russian Federation, Moscow

E-mail: komikov.stas@gmail.com

Аннотация: *В данной статье рассматриваются схожести и различия между Международными стандартами финансовой отчетности и Российскими стандартами бухгалтерского учета. Кроме того, в данной работе показано различие двух систем на примере 9 стандарта МСФО. Так же вниманиеобращено на основные цели использования отчетности и перспективы сближения двух систем учета.*

Ключевые слова: *финансовая отчетность, международные стандарты финансовой отчетности, российские стандарты бухгалтерского учета, оценка резервов.*

Abstract. *There are similarities and differences of international financial reporting standards and Russian accounting standards described. Moreover, this article describes differences between both of standards using the IFRS 9 as an example. The accent is made on the financial statements usage goals in 2 systems.*

Key words: *Financial statements, International Financial Reporting Standards, Russian Accounting Standards, reserves assessment.*

International Financial Reporting Standards (IFRS) are the result of many years of efforts by professional financial analysts, managers and accountants of all countries aimed at increasing the veracity and usefulness of reflecting the results of credit institutions economic activities [3, p. 783].The goal of this article is to see the main differences between two systems and define peculiarities each of them.

The main difference between IFRS and the Russian accounting system (RAS) is the ultimate goal of using financial information. The financial statements prepared in accordance with IFRS are aimed at meeting the general information needs of a wide range of users: investors, employees, suppliers and other lenders, buyers, governments and their bodies, the public. Financial statements prepared under RAS, are intended for use by federal authorities: tax authorities, the Bank of Russia, and the statistics department.

In accordance with Russian legislation, all credit institutions in the Russian

Federation were switched to IFRS reporting from January 1, 2018 [1]. This event makes major changes in the reporting system of credit institutions. The consequences of IFRS9 introduction in credit institutions have not yet been unequivocally determined, but already now it can be concluded that this event is because of a dual nature. On the one hand, the consequence of these reforms will be strengthening the financial stability of the Russian banking system and its comprehensibility to foreign users of business information, and on the other hand, commercial banks may face many difficulties of a technical, legislative and personnel nature.

An important factor is that IFRS9 will significantly change the approaches to estimating reserves, which is extremely important for banking and accounting, in particular. Key differences between the approaches are presented in Table 1 [5].

Table 1

Approaches to reserve valuation

Approach	Losses incurred - IAS 39	RAS - 590-P	Expected loss - IFRS 9
Calculation	Loss incurred	The difference between the book value of the loan and its fair value at the valuation time	The 12-month expected credit losses are shortfalls in cash that will occur when a default occurs within 12 months after the reporting date, weighted by the probability of occurrence.
Probability of default (PD)	PD = 100%	No (only indirectly, through the loan quality category)	The likelihood of a default within 12 months or the entire lifetime, depending on the degree of risk
Loss in case of default (LGD)	Estimation based on loan security analysis	No (only indirectly, through the loan quality category)	Calculation of credit losses level based on estimates, subject to the use of a discount rate based on the effective interest rate, determining the ratio of occurrence and modeling the PD and LGD correlation probability
The value of the loan. claims at risk of default (EAD)	At the time of evaluation	No (only indirectly, through the loan quality category)	Analysis for the entire life of the financial instrument
Expected loss (EL)	No	Indirectly, through the loan quality category	Losses for the entire period (with a significant increase in credit risk)
Determination of default	One day (acknowledgment of loss)	Signs of impairment (bad loans)	The company's internal credit risk management policy with a rebuttable assumption of delay of no more than 90 days

In accordance with the requirements of IAS9, the bank must justify why it makes certain assumptions to calculate credit risk and explain with which models it uses projected sectoral, market or other indicators. These relationships should be specified and justified: how this will affect financial results, the movement of reserves.

Using behavioral information to build a model in accordance with the FEBA-based approach reduces model risk by balancing the risk of eliminating events with a low probability of occurrence and the risk of including unreasonable events. The use of the scope and likelihood of exchange rates deviation from their equilibrium values as the "first-order factors" ensures the intuitive clarity of the scenarios being implemented and the possibility of auditing the data.

One of the main features of modern banking is a complex IT architecture, so the introduction of all the innovations imposed by the new and constantly changing legislation is costly for the banking business. Not an exception and IFRS. In addition to the need of transfer banking equipment to new reporting standards, banks significantly change the content of reports. Differences in the approaches of IFRS and RAS to the definition and reporting of certain types of transactions and transactions are presented in Table 2.

Table 2

Differences between IFRS and RAS

Distinctive subject	IFRS	RAS
The procedure for the reflection of urgent transactions	Derivatives requirements and liabilities are recorded as assets and liabilities at fair value.	Not reflected
Recognition and valuation of assets	At fair value: original, current or sale price	At the time of receipt of the right to them; not revalued
Reflection of the reserve for possible losses (RVPS)	The amount of net RWPS in the reporting period (the difference between deductions and recoveries RWPS)	Saved in the consolidated report unchanged

Studies conducted in the analysis of the impact of the introduction of IFRS9 show an increase in reserves for possible losses, and business experts, in turn, expect an increase in reserves from an average of 5% to 25% (depending on the structure and quality of the loan portfolio), which its turn will proportionally increase the load on capital.

Growth in reserves is expected in the following portfolios:

- the largest growth is expected in reserves for retail products (from 5% to 40%);
- for small and medium businesses, the growth of reserves will be

commensurate with the retail portfolio and will be up to 35%;

- for large corporate products, the expected increase is generally less significant (up to 15%), and in some cases the level of reserves should remain unchanged [5].

With the transition to IFRS 9, the volume of reserves will mainly be determined by the term of financial products validity, as for products with a longer period the expected credit losses over the entire term will be higher.

When switching to new standards for the assessment of reserves, credit institutions will be forced to overestimate the probability of a borrower's default over the life of the asset. From the point of view of IFRS, the rating or ballroom scores will be indicators that will most often be used as primary indicators of increased credit risk.

The innovations of IFRS9 relate to impairment reporting. The new standards will apply the model of expected credit losses, which applies to financial assets measured at amortized cost, lease receivables and certain loan obligations [2]. This model assumes recognition of expected gains or losses on the asset at the time of its creation or acquisition. According to the new standard, the impairment assessment of a credit asset must be objective and balanced, reflect the time value of money and be based on reliable information about the borrower. This will also lead to an increase in the allowance for losses, since for all financial assets the expected losses for impairment will be estimated at least in the amount of expected credit losses for the last reporting year and the totality of financial assets for which the expected credit losses for the whole period will be assessed. With a high degree of probability there will be more aggregate financial assets with identified objective signs of impairment (according to IFRS39, which was replaced by IFRS9) [2].

IFRS9 also affects new hedge accounting standards [6]. In this area, standards are greatly simplified and come down to the discretion of a credit institution for accounting for a certain type of risk. It is believed that credit organizations were given some freedom of action on managing portfolios that they have in trust.

Given the operational nature of the changes imposed by the requirements of IFRS, we can assume that the automated banking system (ABS) can be in the best place to implement the application of new standards. But at the same time, we should not forget that dragging into the ABS circuit the functions not inherent to it (risk management analysts, modeling) is capital and time consuming, and this can adversely affect the performance of the entire system.

Thus, in our opinion, it is most expedient for credit organizations to withdraw IFRS reports from the existing ABS by developing and using a specialized solution purchased from an international or Russian vendor, or a system created by the forces of the credit organization itself.

For an effective and painless transition of financial organizations to international standards in Russia will require:

1. Further streamline the regulatory framework for accounting and reporting in accordance with IFRS;
2. Large-scale staff training - specialists of credit institutions, auditors, employees of the Bank of Russia;
3. Optimization and improvement of the banking supervision system, including a reduction in the number of reporting forms provided by credit organizations;

4. Improving the management system in credit institutions;

5. Increasing the level of business culture in the banking sector and in the country as a whole;

6. The presence of a modern and flexible IT-environment of the entire banking sector.

Based on the above, I would like to highlight the fact that the transition to new forms of reporting is always difficult for the country's banking system as a whole. In addition to the need to change the usual approaches to accounting, the business component is changing. Such trends are especially difficult for small and medium-sized banks: new financial reporting standards tighten the supervision of the banking system and entail large costs associated with the need to translate their automated systems to new standards and employee training. In addition, a distinctive feature of IFRS9 is that banks themselves choose materiality conditions, which means that these approaches are no longer unified requirements and provide an opportunity for management actions by banks.

List of references:

1. Adamenko A.A., Tkachenko A.S. Cheech NS the Transition to IFRS: problems and prospects at the present stage of economic developmentof Russia // Bulletin of the Academy of knowledge. - 2014. - № 2 (9). - pp. 31-37.

2. Accounting – 2012: global change // Journal of professional accountants. 2013. January-February.

3. Volkova O.E., Dmitriev O.F., Sosnin V. // IFRS in Russia: peculiarities ofthe transition. The study «Prospects and practical application of IFRS in Russia». - URL: http://www.cfin.ru/ias/msfo/practice.shtml?printversion.moluch.ru

4. Pavlov A.M. Problems of improving the reporting of small businesses onthe path to IFRS // Yearbook Litewskie read. - 2013. - № 1. - pp. 245-247.

5. Popov A.H. International financial reporting standards (IFRS): problems of implementation andtransformation of the Russian statements // Terra Economicus. - 2013. - So 11. - № 4-2. - pp. 215-218.

6. Shishova L.I. IFRS in Russia: peculiarities of transition // Young scientist. - 2013. - № 4. - pp. 323-325.

УДК 336

ОСНОВНЫЕ ПРОБЛЕМЫ НА ПУТИ К РАЗВИТИЮ СИСТЕМЫ ГОСУДАРСТВЕННОГО ФИНАНСОВОГО КОНТРОЛЯ В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

Лошаков Андрей Юрьевич,
Ставропольский государственный
аграрный университет, г. Ставрополь

E-mail: loshakov.andr@mail.ru

Аннотация. *Государственный финансовый контроль является важнейшим рычагом финансового механизма и основным средством осуществления финансово-правовой политики страны поэтому совершенствование системы финансового контроля всегда является актуальным вопросом государственного управления. В данной статье рассмотрены основные проблемы системы финансового контроля в России и разработаны предложения по их устранению с учетом задач по выведению экономики государства на траекторию устойчивого экономического роста.*

Abstract. *State financial control is an essential lever for the financial mechanism and the main vehicle for the implementation of financial and legal policy, therefore, improve the system of financial control is always a topical issue public administration. This article describes the main problems of financial control systems in Russia and developed proposals to address them, taking into account the tasks to develop the economy of the State on the path of sustainable economic growth.*

Ключевые слова: *государственный финансовый контроль, единая концепция финансового контроля, проблемы системы финансового контроля в РФ, пути совершенствования системы государственного финансового контроля.*

Key words: *state financial control, unified concept of financial control, the problem of the system of financial control in the Russian Federation, ways of improving the State financial control system.*

В настоящее время необходимость совершенствования и в частности: повышение действенности и эффективности финансового контроля имеет огромное значение, так как довольно трудно переоценить его значение при создании соответствующей экономическим условиям современности системы управления финансовыми ресурсами государства.

Говоря о сущностных характеристиках финансового контроля, следует отметить, что это, во-первых, одна из функций государственного управления, во-вторых, форма реализации контрольной функции финансов и, в-третьих, финансовый контроль, будучи ориентиром контрольной деятельности, является важнейшим направлением реализации контрольной и надзорной функции государства.

Не мало внимания данному вопросу уделяли в своих трудах такие отечественные исследователи, как А. Н. Козырин, Л. А. Ахмедова, Р. В, Колесов, давая свою интерпретацию этому понятию. Среди ученых не сложилось единого мнения по этому поводу, большинство исследователей при рассмотрении данного термина прибегают к организационно-управленческому подходу и основной акцент делают на деятельности органов, осуществляющих финансовый контроль, так например: Л. А. Ахмедова под финансовым контролем понимает проверку органами государственной власти и местного самоуправления финансового законодательства, целевого и рационального использования государственных финансовых ресурсов [6].

Целью данного исследования является выявление основных проблем системы финансового контроля в России и разработка предложений по их устранению.

Недостатками в данной области являются: отсутствие единой концепции государственного финансового контроля, наличие огромного числа нормативно-правовых актов, отсутствие единой закрепленной законодательно системы, дублирование полномочий контролирующих органов.

Поэтому совершенствование финансового контроля должно придерживаться следующих направлений:

Во-первых, это создание такой важной составляющей как, методологическая основа финансового контроля Российской федерации. Это могло бы позволить установить четкие ориентиры всем субъектам контроля в процессе определения их задач, функций и полномочий и их реализации. Данная задача осуществима только на законодательном уровне, так как для ее решения существует необходимость законодательного определения видов, субъектов и объектов контроля за государственными финансами. Кроме прочего, существует необходимость разделения сфер внешнего и внутреннего финансового контроля.

Стоит обратить внимание на отсутствие законодательного определения термина «Финансового контроля» как в Бюджетном кодексе, так и других нормативно-правовых актах Российской Федерации. Бюджетный кодекс РФ имеет еще одно упущение в силу отсутствия в нем полного перечня органов, обладающих полномочиями в данной области, указана лишь Счетная палата РФ [1]. А между тем, отсутствие общих методов классификации и единой терминологии финансового контроля приводит к некоторым трудностям в разработке и применении нормативно-правовых актов, кроме того, такие несовершенства в законодательстве вызывают ряд спорных ситуаций, например: при применении мер ответственности за финансовые правонарушения.

Во-вторых, немаловажное значение имеют разработка и принятие единой концепции государственного финансового контроля. Она могла бы позволить повысить эффективность и определить общие направления развития, путем установления методологических и нормативно-правовых основ его реализации в России, определения системы органов, осуществляющих контроль и определения механизма взаимодействия между ними. Необходима также разработка научных методов оценки эффективности деятельности контрольных органов и их сотрудников.

Самым эффективным механизмом позволяющим провести оптимальное реформирование системы финансового контроля является разработка общероссийских стандартов государственного финансового контроля. Такие стандарты могли бы включать в себя единые для всех нормы осуществления финансового контроля, представляющие собой четкое описание форм отчетных документов, перечни всевозможных нарушений. В стандартах должны быть предоставлены все типовые решения, необходимые к принятию контролирующим органом по итогам контрольных мероприятий. Необходимо, чтобы в стандартах учитывался каждый контрольный орган, который наделен полномочиями реализации какого-либо вида финансового контроля. Стандартами должен быть определен круг вопросов, подлежащих обязательной проверке, в отношении каждого контролирующего органа, причем независимо от целей таких проверок. Стандарты должны устанавливать обязательные требования, которым должны отвечать все ревизуемые показатели.

Кроме повышения качества государственного финансового контроля, разработка системы стандартов позволила бы разграничить функции и полномочия органов финансового контроля. Ведь в современных условиях практически отсутствует механизм взаимодействия законодательных и исполнительных контрольных органов. Разработка этого механизма становится важным пунктом совершенствования системы государственного финансового контроля в целом.

В вопросе разработки системы стандартов финансового контроля следует учесть опыт развитых стран, таких как, например: Великобритания и США. В этих странах разработкой подобных стандартов и их реализацией занимается одна служба – высший орган государственного финансового контроля. Стандарты государственного финансового контроля являются основой контрольно-ревизионной деятельности и гарантом ее качества и надежности.

Стандарты государственного финансового контроля будут являться первичным элементом правового института данного вида контроля. Однако вместе с тем переход на международные стандарты не должны являться самоцелью. Переход системы финансового контроля России на международные стандарты учета, отчетности и аудита желательно рассматривать как отправную точку реформы, поэтому необходимо разработать пути адаптации международных стандартов к российской специфике, способные обеспечить общую сопоставимость российского и зарубежного финансового контроля [7].

Должного внимания требует определение статуса каждого органа финансового контроля, в отношении органов аудиторского контроля. Приоритет этих органов в вопросах методологии финансового контроля следует закрепить законодательно.

Не стоит упускать из внимания того, что вопрос разработки основополагающих нормативно-правовых, а в частности такого, как федеральный закон «О системе государственного финансового контроля в Российской федерации» или федеральный закон «О статусе контрольно-счетных органов Российской Федерации», не решен до сих пор.

Подобные законы могли бы положить начало переходу его на абсолютно новый уровень по качеству, на котором он мог бы отвечать потребностям

современной государственной политики [5].

Еще одной важной задачей выступает устранение дублирования функций контрольных органов. Основные функции финансового контроля возложены на структурные подразделения Министерства финансов (Федеральную налоговую службу, Федеральную службу страхового надзора, Федеральную таможенную службу, Федеральное казначейство и другие), поэтому важно четкое закрепление на законодательном уровне компетенций каждого из них и порядка их взаимодействия [20].

И в-третьих, еще одним важным фактором повышения эффективности государственного финансового контроля, особенно в современной действительности, становится использование новых информационных технологий. Передовые технологии и их использование в своей деятельности органами государственного финансового контроля может открыть перспективы для повышения эффективности использования публичных финансовых ресурсов.

Применение новых информационных технологий позволит тщательней осуществлять контроль за доходами и расходами получателей средств из бюджета государства в реальном времени. Это поспособствует предупреждению и пресечению нарушений в данной области.

Формирование единого информационного пространства требует обеспечения информационной совместимости результатов деятельности контрольных органов путем автоматизации и унификации учета контрольных мероприятий и обеспечения обмена между ними соответствующей информацией.

Информатизация деятельности органов государственной власти в целом и органов финансового контроля в частности, на основе передовых технологий и при использовании оперативной информации создаст возможность повышения эффективности использования публичных финансовых ресурсов.

Таким образом, вопрос организации контроля за общественными финансами играет важную роль в жизни каждого государства и в связи со столь объективной необходимостью вывода нашего государства на траекторию устойчивого роста повышение эффективности финансового контроля является важнейшей задачей.

Между всеми направлениями совершенствования государственного финансового контроля прослеживается конкретная взаимосвязь. Это значит, что идти по всем этим трем направлениям развития, стоит одновременно, обеспечивая параллельно установление единой методологии государственного финансового контроля, разработку стандартов и применения новейших информационных технологий.

Решение поставленных задач позволит поднять эффективность контрольных мероприятий органов финансового контроля, снизить частоту нарушений бюджетного законодательства и улучшить общую экономическую и социальную ситуацию в государстве.

Список использованных источников:

1. Бюджетный кодекс Российской Федерации от 31.07.1998 № 145-ФЗ (ред. от 27.12.2018): офиц. текст // Информационно-правовая база КонсультантПлюс.

2. О некоторых вопросах государственного контроля и надзора в Финансово-бюджетной сфере. Указ Президента Российской федерации от 02.02.2016 № 41 (ред. от 15.05.2018) // Информационно-правовая база КонсультантПлюс.

3. Глотова И.И. Финансы / И.И. Глотова, Е.П. Томилина, О.Н. Углицких, Ю.Е. Клишина; Финансы: учебник для студентов вузов по направлению «Экономика» / СтГАУ. – 2-е изд., перераб. и доп. – Ставрополь: АГРУС, 2015. - 352 с.

4. Козырин А.Н. Финансовый контроль, финансовое право / Под редакцией О.Н. Горбуновой. – М., 2014. – С. 48.

5. Колесов Р.В. Система государственного финансового контроля РФ: проблемы и перспективы: монография / Колесов Р.В., Юрченко А.В. – Ярославль: ЯФ МФЮА, 2013. – 100 с.

6. Ахмедова Л.А. К вопросу о государственном финансовом контроле и аудите в Российской Федерации / Л.А. Ахмедова // Совершенствование учета, анализа и контроля как механизмов информационного обеспечения развития экономики. – 2015. - № 1. – С. 15-21.

7. Бурцев В.В. К вопросу о стандартизации государственного финансового контроля / В.В. Бурцев // Менеджмент в России и за рубежом. – 2010. - № 1. – С. 82-94.

УДК 336.221.262

СУЩНОСТЬ И РОЛЬ НАЛОГА НА ДОБЫЧУ ПОЛЕЗНЫХ ИСКОПАЕМЫХ (НДПИ) В БЮДЖЕТНОЙ СИСТЕМЕ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ. НОВОВВЕДЕНИЯ В СФЕРЕ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

Набадчикова Виктория Александровна,
Оренбургский филиал РЭУ им. Г.В. Плеханова, г. Оренбург
E-mail: vika_wiktoria@mail.ru

Научный руководитель: Огородникова Е.П.,
Оренбургский филиал РЭУ им. Г.В. Плеханова, г. Оренбург

Аннотация. *В данной статье рассмотрена сущность налога на добычу полезных ископаемых, его дальнейшее развитие в нашей стране, а также возможные поправки для улучшения данного налога. В работе подчеркивается, что налог на добычу полезных ископаемых является одним из ведущих элементов налогообложения в нашей стране, так как Россия богата природными ресурсами, а значит, данная статья является уникальной.*

Abstract. *This article discusses the nature of the mineral extraction tax, its further development in our country, as well as possible amendments to improve this tax. The basis of this work is the fact that the tax on mining is one of the main elements of taxation in our country.*

Ключевые слова*: налоги, Российская Федерация, НДПИ, природные ресурсы*

Key words: *taxes, Russian Federation, NDPI, natural resources.*

Российская Федерация богатая ресурсами страна. Это дает ей развитие в различных сферах производства, развитии отраслей. Для государства важно, чтобы страна развивалась, был подъем, открывались новые месторождения, увеличивались производства. Все это даст стране поступления в бюджет средств, а, значит, и развитие других сфер. Свое внимание мы остановили на федеральном налоге, который взимается с пользователей недр. Данный налог действует с 1 января 2002 года Налогового Кодекса Российской Федерации [3] и является ведущим для нашей страны, если рассматривать налоговые поступления за 2015 год, данный показатель составил 3226,8 млрд. руб., а в 2016 год 2929,4 млрд. руб., изменения составили -297,4 млрд.руб., это говорит о том, что необходимы изменения в налогообложении НДПИ. К причинам снижения поступлений специалисты относят снижения добычи полезных ископаемых, неблагоприятную динамику цен на полезные ископаемые. Для анализа рассмотрим поступления в бюджет НДПИ России, в млрд. рубл. за 2012-2018 годы (рис. 1) [5].

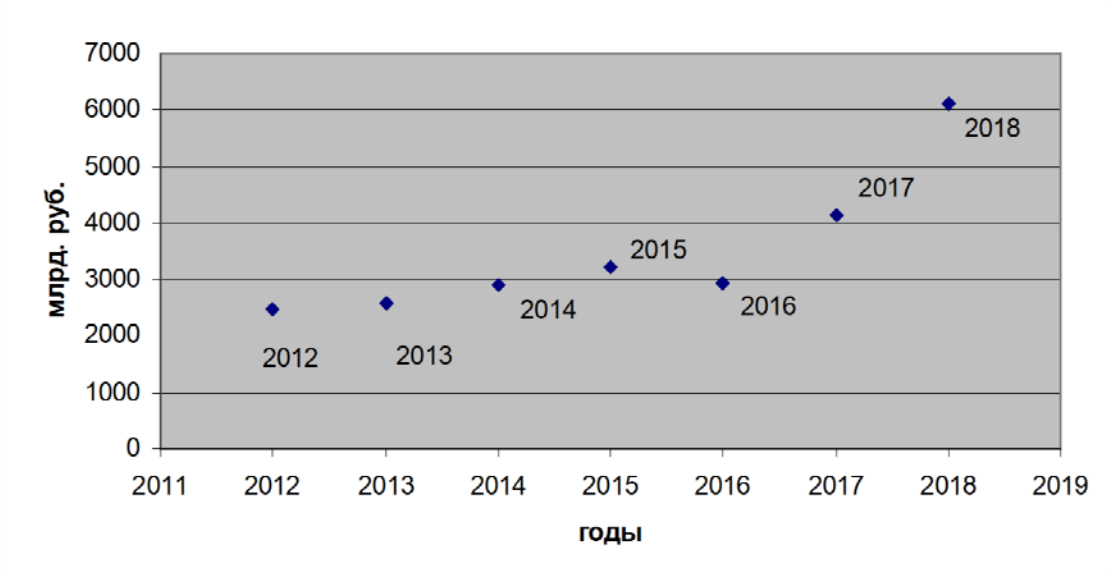

Рис. 1 Поступление НДПИ в бюджет, млрд. руб.
(Федеральная налоговая статистика)

Если рассмотреть структуру налоговых поступлений в консолидированный бюджет за 2018 год составил 21,3 трлн. рублей (по данным главы Федеральной налоговой службы М. Мишустина) (рис. 2) [5]. В связи с тем, что доля НДПИ в 2018 году составила 23% необходимо более подробно изучить данный налог [2]. Объектом НДПИ является полезные ископаемые, ресурсы, которые: а) находятся или добыты на территории нашей страны; б) добыты за пределами нашей страны, но находятся под нашей юрисдикцией. Плательщики – предприятия, организации, физические лица или индивидуальные предприниматели в соответствии с законодательством Российской Федерации. Налогоплательщик подлежит постановке на учет по месту нахождения недр в течение 30 дней с момента государственной регистрации лицензии на пользовании участком недр.

На сегодняшний день многие специалисты приходят к тому, что налог на добычу полезных ископаемых утрачивает регулирующую функцию и необходимо со стороны государства ряд изменений, для улучшений и дальнейшего развития налога [1].

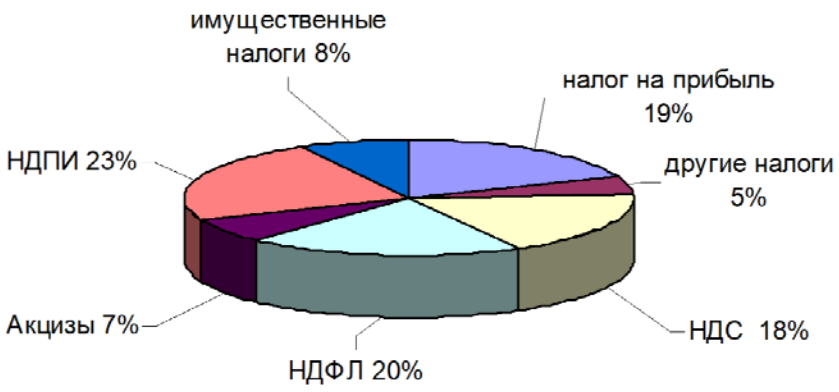

Рис. 2 Структура налоговых поступлений
в консолидированный бюджет за 2018 год

Первое, что предлагается уже сегодня это при определении налога учесть условия залегания полезного ископаемого: грунт, глубину залегания, какие технологии необходимы для добычи. Это позволит уменьшить налогооблагаемую базу в сложнодоступных местах, позволит создать поправочный коэффициент, а значит для убыточных, либо малорентабельных месторождения смогут продолжить свое существование [4]. И поэтому предлагается усложнить НДПИ, а именно сделать его в несколько этапов. Далее рассмотрим их более подробно:

1 этап: Рассмотреть некий комплекс факторов – вынимаемая мощность пласта, глубина разработки месторождения, угол падения разработки пластов, природная насыщенность полезными ископаемыми.

2 этап: это доработка первого этапа, а именно составление интервала изменения влияющих факторов и величины поправочных коэффициентов. Для удобства запишем это в таблицу (Таблица 1).

3 этап: один из ведущих. Определим налогооблагаемую базу (НБ). НБ определяется по каждому пласту, если качество полезного ископаемого одного вида различно.

Таблица 1

Интервал изменения влияющих факторов
и величины поправочных коэффициентов

Значение поправочного коэффициента к ставки НДПИ	Мощность пласта, м	Глубина, разработки	Угол падения пласта, градус	Газообильность
0,7	-	-	-	свыше 15
0,8	менее 2	свыше 500	более 25	10-15
0,9	3-2	300-500	19-25	5-10
1	3-3,8	100-300	0-18	0-5
0,9	3,8 и более	-	-	-

Далее вычислим по формуле:

Налогооблагаемая база по НДПИ i- ого пласта = Добыча полезного ископаемого с i- ого пласта (тыс. руб) * Цена марки полезного ископаемого i- ого пласта (руб/т)

Далее рассчитаем НДПИ с i- ого пласта:

НДПИ i- ого пласта = Налогооблагаемая база по НДПИ i- ого пласта * Налоговую ставку НДПИ (%) * Значение поправочного коэффициента к ставке НДПИ

4 этап: определим НДПИ по предприятию.

Следующее предложение специалистов – это связать НДПИ и экспортные пошлины с мировыми ценами, т.е. они будут варьироваться (при высоких ценах – повышать, при низких – уменьшать).

За последние годы НДПИ все же претерпел ряд изменений – реформа в нефтяной отрасли – снижение ставок экспортной пошлины на нефть и повышение ставок налога на добычу полезных ископаемых [1]. Поступление НДПИ за нефть (за счет повышения НДПИ) в 2017 года составило 140 млрд. рублей, в 2018 176 млрд. рублей, а в 2019 году ожидается 208 млрд. рублей. А от газа (за счет повышения налога) в 2017 году бюджет пополнился на 170 млрд. рублей, в 2018 году – 100 млрд. рублей, а в 2019 ожидается 114 млрд. рублей [5].

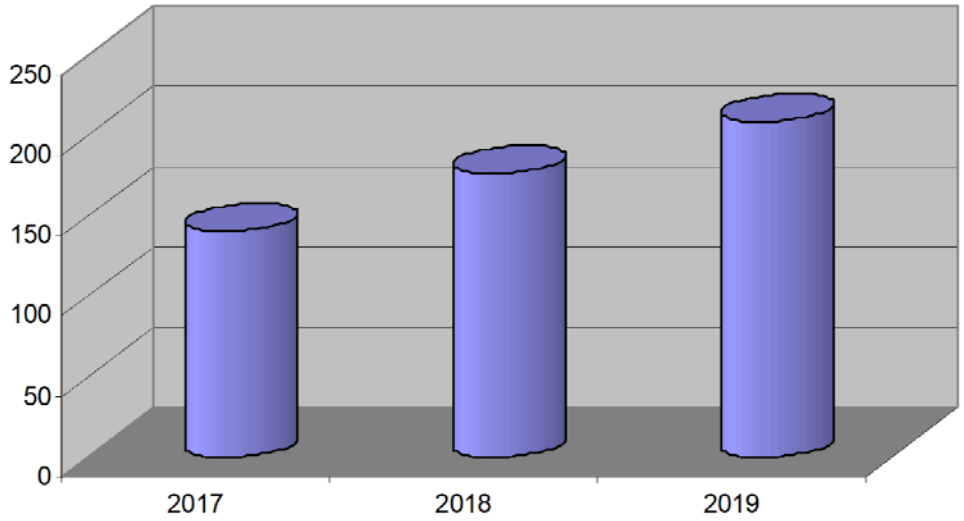

Рис. 3 Динамика фактических и прогнозируемого поступления НДПИ за нефть в бюджет, млрд. рублей [5]

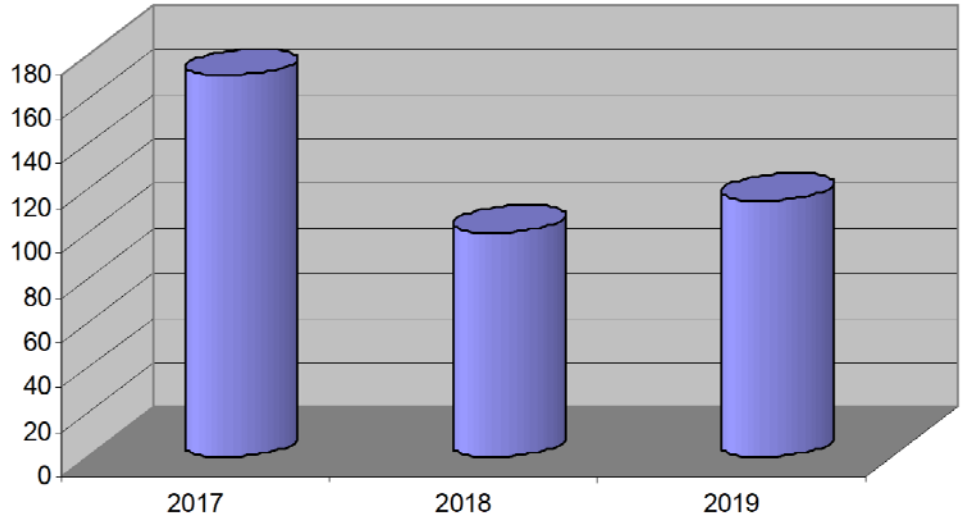

Рис. 4 Динамика фактических и прогнозируемого поступления НДПИ за газ в бюджет, млрд. рублей [5]

Еще одно изменение которое, по мнению специалистов, сделает НДПИ более удобным – это заменить НДПИ на НДД (налог на добавленный доход). Данное предложение имеет два мнения: первое - данное решение повысит инвестиционную привлекательность, а, значит, это приведет к открытию новых месторождений; второе мнение высказали специалисты Минфина РФ – введение НДД увеличит налоговую нагрузку на новые нефтяные месторождения, либо газовые (месторождения с низкими затратами), а также организации работающие долгое время в этой сфере и имеющие льготы. Однако выразился Минфин в данной сфере планируются изменения, которые предполагают сбалансировать уровень налоговой нагрузки [2].

В заключении следует отметить, что НДПИ – важный федеральный налог. Необходимо совершенствовать данный налог, повысить его роль как для государства, так и для населения. Ведь и у государства, и у населения общая цель – открывать новые месторождения, платить налоги и развивать страну. В данной работе приведены ряд предложений по усовершенствованию НДПИ со стороны Минфина и специалистов РФ. А, значит, что в скором времени в НДПИ будут внесены реформы.

Список использованных источников:

1. Голованов Г.Р. Правовые проблемы определения налоговой базы по налогу на добычу полезных ископаемых // Законодательство. – 2017. – № 9. – С. 27-30

2. Минфин России, официальный сайт [Электронный ресурс]. – Режим доступа: https://m.minfin.ru/ru (дата обращения: 21.05.2019)

3. Налоговый кодекс Российской Федерации (НК РФ), система Гарант [Электронный ресурс]. – Режим доступа: http://base.garant.ru (дата обращения: 21.05.2019)

4. Огородникова Е.П. Анализ и их влияние на рост цен // Аграрный вестник. – 2017. – № 3 (20). – С. 81-84

5. Федеральная налоговая служба, официальный сайт [Электронный ресурс]. – Режим доступа: https://www.nalog.ru (дата обращения: 21.05.2019)

УДК 2964

ОСОБЕННОСТИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЁТА И НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ПЕРЕОЦЕНКИ СТОИМОСТИ ЦЕННЫХ БУМАГ

Чернышова Кристина Денисовна,
Саратовский социально-экономический институт (филиал) Российского экономического университета имени Г.В. Плеханова, г. Саратов

E-mail: chernyshova.krisd@mail.ru

Аннотация. *В статье рассматриваются правила переоценки ценных бумаг и отражения ее результатов. Они различны и зависят от вида, к которому принадлежит ценная бумага. Важным условием переоценки является использование официальных данных о котировках. При расчете налога на НДС и на прибыль не учитывается переоценка стоимости ценных бумаг, а при налогообложении не создается резерв под их обесценение. Поэтому, при формировании резерва в бухучёте отражают возникновение постоянной разницы и постоянного налогового обязательства, соответствующего ей, которые возникают из-за того, что не создается резерв при налогообложении. Со стороны государства важно обеспечить стабильность бухгалтерского и налогового законодательства в сфере учета операций с ценными бумагами, для налаживания наиболее комфортной законодательной среды для успешного функционирования российских компаний.*

Abstract. *The article deals with the rules of revaluation of securities and reflection of its results. They are different and depend on the type to which the security belongs. An important condition for the re-assessment is the use of official data on the economy. When calculating VAT and profit tax, revaluation of securities is not taken into account, and no provision is made for impairment in taxation. Therefore, when forming a reserve in accounting reflect the emergence of a permanent difference and a permanent tax liability corresponding to it, which arise due to the fact that there is no provision for taxation. On the part of the state, it is important to ensure the stability of accounting and tax legislation in the field of accounting for securities transactions, to establish the most comfortable legislative environment for the successful functioning of Russian companies.*

Ключевые слова: *ценные бумаги, резерв под обесценение, переоценка.*
Key words: *securities, allowance for impairment, revaluation.*

Как показывает давно сложившаяся мировая практика, рынок ценных бумаг, как правило, регулируется государством. Но в России система правовых регуляторов и организационных механизмов рынка ценных бумаг начала формироваться относительно недавно. Только с принятием нового Гражданского кодекса РФ в России была создана первичная законодательная база, созданная для поддержания функционирования рынка ценных бумаг, на деле соответствующая мировым стандартам. Однако и эта законодательная среда не в

полной мере может решить ряд специфических задач рынка ценных бумаг [1]. Именно поэтому вопросы изучения особенностей бухгалтерского и налогового учета операций с ценными бумагами являются актуальными и по сегодняшний день.

Цель данной работы состоит в изучении основ законодательного регулирования налогообложения и бухгалтерского учёта операций, связанных с переоценкой стоимости ценных бумаг в Российской Федерации.

Итак, в процессе своего хозяйствования предприятиям иногда приходится отражать изменение стоимости ценных бумаг вследствие их переоценки. Это действие обязательно оформляется приказом руководителя. В произвольной форме создается акт, отражающий результаты переоценки ценных бумаг. Решения о дооценке, уценке, либо обесценении ценных бумаг, зарегистрированные в акте, необходимо подтверждать документально (заключением независимого оценщика). Для целей переоценки в бухучёте ценные бумаги делятся на:

- финансовые вложения, по которым возможно определить текущую рыночную стоимость (ценные бумаги, допущенные к обращению на организованном рынке ценных бумаг).
- финансовые вложения, по которым текущая рыночная стоимость не определяется (ценные бумаги, не допущенные к обращению на организованном рынке ценных бумаг).

Согласно пунктам 18-22 и разделу IV ПБУ 19/02 «Учёт финансовых вложений», правила переоценки и отражения ее результатов различны и определяются в зависимости от того к какому из двух типов относится ценная бумага [2]. Котирующиеся ценные бумаги (отнесенные к первому типу), как было сказано ранее, принимаются к учёту по первоначальной стоимости. Но на конец каждого года стоимость таких акций отражается в бухгалтерском учёте и бухгалтерской отчётности согласно текущей рыночной стоимости. Для этого оценка финансовых вложений путём уменьшения, либо увеличения, корректируется на предыдущую отчетную дату. Переоценка же может осуществляться каждый месяц или каждый квартал. Периодичность проведения переоценки необходимо отразить в учётной политике организации. Такой порядок регламентирован в п. 20 ПБУ 19/02.

Отметим, что данные о котировках ценных бумаг предоставляются организатором торговли или посредником, через которого ценные бумаги были приобретены [3].

Результаты переоценки отражаются как возрастание или уменьшение балансовой (первоначальной) стоимости финансовых активов и прочих доходов и расходов компании. Разница между новой оценкой ценных бумаг на отчётную дату и предыдущей их оценкой отражается на счете 58/1 «Паи и акции» в корреспонденции со счетом 91 «Прочие доходы и расходы».

Переоценка ценных бумаг, допущенных к обращению на организованном рынке ценных бумаг, не учитывается при расчёте налогов, независимо от режима налогообложения, которым пользуется организация. При этом общий режим налогообложения предусматривает исключение результатов переоценки из доходов (подп. 24 п. 1 ст. 251 НК РФ) и расходов (п. 46 ст. 270 НК РФ)

организации [3].

При расчёте налога на добавленную стоимость влияние переоценки ценных бумаг отсутствует, поскольку нет объекта налогообложения в данном случае (п.1 ст. 38, ст. 146 НК РФ).

При упрощённом порядке исчисления налогов на расчёт единого налога результаты переоценки не влияют по следующим основаниям: при определении доходов, не учитываются доходы, закрепленные в ст. 251 НК РФ. То есть на доходы при упрощёнке не влияет увеличение стоимости ценных бумаг, поскольку они исключаются из доходов, облагаемых налогом, на основании подп. 24 п.1 ст. 251 НК РФ.

Также уменьшение стоимости ценных бумаг не оказывает влияния на налогооблагаемую базу при определении расходов, так как такой вид расходов не учтён в ст. 346.16 НК РФ.

Все операции связанные с финансовыми вложениями должны отражаться по правилам общей системы налогообложения в тех случаях, если компания платит ЕНВД или совмещает общий режим уплаты налогов и ЕНВД (п.7ст.346.26 и п.9 ст. 274 НК РФ). Это обусловлено тем, что ЕНВД предполагает определённые виды деятельности, в перечне которых операции с ценными бумагами не предусмотрены (п.2 ст.346.26 НК РФ).

Переоценка финансовых вложений, в целом, не учитывается при расчете налога на прибыль (подп. 24 п.1 ст.251 и п. 46 ст.270 НК РФ) и НДС (п.1 ст.38 и ст. 146 НК РФ).

Приведем пример учета переоценки котирующихся ценных бумаг по рыночной стоимости (при общей системе налогообложения).

В октябре 2018 г. ООО «Идиллия» приобрело 20 акций ПАО «Сила» за 120 000 руб. по цене 6 000 руб. за единицу. В соответствии с учётной политикой ООО «Идиллия» корректировка стоимости акций проводится каждый квартал. Исходя из данных, предоставленных организатором торговли, рыночная цена акций ПАО «Сила» на 31.12.2018 составила 8 000 рублей за акцию.

По состоянию на 31.12.2018 г. необходимо отразить дооценку стоимости акций (в сумме 2 000 рублей на каждую акцию).

Следовательно, в бухгалтерском учете следующей организации нужно сделать следующие записи (табл. 1).

Таблица 1

Учет переоценки котирующихся
ценных бумаг по рыночной стоимости

Содержание фактов хозяйственной жизни	Сумма, руб.	Дебет	Кредит
На начало квартала (на 01.10.2018) Акции в составе финансовых вложений приняты к учёту	120 000	58/1 «Паи и акции»	76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»
Акции оплачены	120 000	76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»	51 «Расчетные счета»
На конец квартала (на 31.12.2018) Отражена дооцека стоимости акций (20 шт. х (8 000 руб. - 6 000 руб.))	40 000	58/1 «Паи и акции»	91/1 «Прочие доходы»

При этом в аналитическом учёте ООО «Идиллия» отражена дооценка стоимости каждой акции в размере 2 000 руб. При расчёте налога на прибыль и НДС переоценка акций не повлияла.

Что касается некотирующихся ценных бумаг (отнесенных ко второму типу), в бухгалтерском учёте и отчетности они принимаются к учёту по первоначальной стоимости (п. 21 ПБУ 19/02). За исключением ценных бумаг, первоначальная стоимость которых ниже номинальной стоимости и финансовых вложений, по которым установлено существенное снижение цены. Они принимаются к учёту по учётной стоимости (п. 22 и раздел VI ПБУ 19/02).

Разницу между первоначальной стоимостью некотирующихся долговых ценных бумаг и их номиналом, организация может учитывать на счете 91 «Прочие доходы и расходы». Данный учёт необходимо осуществлять равномерно в течение срока обращения, по мере причитающегося ценной бумагой дохода, предусмотренного при ее выпуске (п. 22 и раздел V ПБУ 19/02). Для отражения этих операций делаются проводки, аналогичные записям по переоценке котирующихся ценных бумаг.

При налоговом учёте не предусмотрена корректировка стоимости долговых ценных бумаг в сторону номинальной стоимости по правилам, аналогичным бухучёту.

Отметим, что организация обязана в бухучёте проводить проверку

финансовых вложений в виде ценных бумаг на обесценение не реже одного раза в год (на 31 декабря текущего года), при наличии следующих признаков снижения их цены:

- в случае объявления эмитента ценной бумаги банкротом или же появление у него признаков банкротства;
- в случае осуществления большого количества сделок на рынке ценных бумаг с аналогичными ценными бумаги, но по цене значительно ниже их учётной стоимости;

Значительное уменьшение выплат дохода по ценным бумагам с существенной вероятностью их дальнейшего снижения или же полное отсутствие выплат.

Для этого определяется расчетная стоимость ценной бумаги и сравнивается, впоследствии, с её учётной стоимостью. Методика определения расчетной цены разрабатывается предприятием самостоятельно и затем закрепляется в учетной политике организации (п. 7 ПБУ 1/2008).

Данная проверка выявляет:

1. Пониженную расчетную стоимость ценной бумаги, по сравнению с учётной стоимостью, на отчётную дату и на предыдущую отчётную дату;
2. Существенное изменение исключительно в сторону уменьшения расчётной стоимости ценной бумаги в течение отчётного года;
3. Отсутствие признаков увеличения расчетной стоимости ценной бумаги на отчетную дату, а также ее увеличение и в будущем.

При этом критерий существенности организация определяет самостоятельно, отразив его в учетной политике для целей бухучета[4].

Под обесценения финансовых вложений может быть создан резерв на сумму снижения стоимости ценных бумаг. Он создается из финансовых результатов, то есть его сумма включается в прочие расходы организации. Эта сумма может быть изменена в следующих случаях:

- расчетная цена ценной бумаги уменьшается или увеличивается при последующих проверках;
- отсутствие соответствия ценных бумаг критериям обесценения, выявленное при последующих проверках;
- обесценивающаяся ценная бумага выбывает.

По первоначальной стоимости в бухгалтерском учёте и по расчетной стоимости в бухгалтерской отчётности отражаются ценные бумаги, по которым установлено существенное снижение цены. Данный порядок закреплён в пунктах 38 – 40 ПБУ 19/02, а также в ПБУ 21/2008[5]. На счете 59 «Резервы под обесценение финансовых вложений» учитываются операции связанные с резервом под обесценение ценных бумаг. Поэтому к нему можно открыть специальный субсчет «Резерв под обесценение ценных бумаг».

При налогообложении резерв под обесценение ценных бумаг создавать не нужно - независимо от режима налогообложения, принятого организацией. Так как, согласно ст. 300 Налогового кодекса, при расчёте налога на прибыль резерв под обесценение котирующихся эмиссионных бумаг создают исключительно профессиональные участники рынка ценных бумаг, занимающиеся дилерской деятельностью. Другие организации не имеют права его формировать (п. 10 ст.

270 НК РФ).

Таким образом, адекватное отражение в бухучете переоценки стоимости ценных бумаг, прозрачность и своевременное раскрытие финансовой отчетности, объективный внутренний и внешний аудит способствуют устойчивости успешной деятельности компании, именно поэтому со стороны государства так важно обеспечить стабильность бухгалтерского и налогового законодательства в сфере учета операций с ценными бумагами.

Список использованной литературы:

1. Прянишникова О.Н. Учет деловой репутации экономического субъекта // Наука и общество. - 2012. - № 2. - С. 120-123.

2. Приказ Минфина России от 10.12.2002 № 126н (ред. от 06.04.2015) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет финансовых вложений" ПБУ 19/02" (Зарегистрировано в Минюсте России 27.12.2002 № 4085).

3. Прянишникова О.Н. Проблемы формирования учетной политики инвестиционных компаний. В сборнике: Актуальные проблемы теории и практики бухгалтерского учета сборник научных трудов. - Саратов, 2013. - С. 112-116.

4. Налоговый кодекс Российской Федерации / КонсультантПлюс [Электронный ресурс]. – Режим доступа: http://www.consultant.ru (дата обращения: 18.04.2019)

5. Приказ Минфина России от 06.10.2008 № 106н (ред. от 28.04.2017) «Об утверждении положений по бухгалтерскому учету» (вместе с Положением по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008), Положением по бухгалтерскому учету «Изменения оценочных значений» (ПБУ 21/2008).

УДК 336

АЛЬЯНСЫ КОМПАНИЙ И ИХ ОТРАЖЕНИЕ В ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

Ягофарова Раиса Шараповна,
Санкт-Петербургский государственный университет, г. Санкт-Петербург

E-mail: zrpetergof@mail.ru

Путанова Ольга Анатольевна,
Санкт-Петербургский государственный университет, г. Санкт-Петербург

E-mail: olgaputanova@gmail.com

Аннотация. *В статье рассматриваются стратегические альянсы с точки зрения их отражения в финансовой отчетности. Актуальность данного исследования заключается в том, что количество альянсов неуклонно растет, однако вопрос об их отражении в финансовой отчетности по-прежнему является недостаточно изученным. Методологическую основу проведенного исследования составляют логический и причинно-следственный анализ, субъектно-объектные исследования, систематизация и сравнительный анализ. Итогом исследования является определение формы юридического оформления отношений между участниками альянса и метод включения информации об альянсах в финансовую отчетность по шести их видам, выделенным по классификации Б. Гаррета и П. Дюссажа.*

Abstract. *The article discusses strategic alliances in terms of their reflection in financial statements. The relevance of this article is that the number of alliances is steadily increasing, but the question of their reflection in the financial statements is still open. As a result of article for six types of alliances was identified (by the classification of B. Garrett and P. Dussage, a form of legal formalization of relations between the members of the alliance and the method of including information about alliances in the financial statements were determined. The methodological basis of the study consists of a logical and cause-and-effect analysis, subject-objective research, systematization and comparative analysis.*

Ключевые слова: *альянс, финансовая отчетность, успешное ведение предпринимательской деятельности, юридическое оформление.*

Key words: *alliance, financial reporting, successful business, legal clearance.*

Активное развитие стратегических альянсов, наблюдаемое в последнее десятилетие, является одним из наиболее заметных феноменов современности. Многие отрасли в промышленности, так и в сфере услуг во всех регионах мира тем или иным образом участвуют в межфирменном сотрудничестве. Данные соглашения заключаются при самых разных обстоятельствах и имеют различные

формы. Некоторые из них функционируют в течении многих лет, а другие, напротив, действуют в течении короткого периода [1]. Современные правила составления финансовой отчетности содержат предписания об отражении групп компаний, входящих в периметр консолидации, но не всегда позволяют достоверно раскрыть информацию об альянсах, которые создаются способами, отличающимися от прямого участия в капитале участников объединения. В международных стандартах финансовой отчетности, посвященных консолидированной финансовой отчетности, подробно описано раскрытие информации о дочерних, ассоциированных организациях и совместных предприятиях. Выявлено, что наиболее распространенным способом создания альянсов является подписание соглашений о сотрудничестве между компаниями, которые не находят отражения в финансовой отчетности [2]. Данное упущение не позволяет пользователям финансовой отчетности увидеть существующие взаимосвязи между юридическими лицами, обуславливающие не только дополнительные доходы, которые согласно принципу консерватизма не принято отражать в отчетности, но и дополнительные обязательства, которые необходимо учитывать при принятии экономических решений.

Бернард Гаррет и Пьер Дюссаж определили стратегический альянс как объединение нескольких независимых предприятий, которые намерены заняться специфическим родом производства или хотят завершить проект, используя при этом знания, материалы и другие ресурсы друг друга, вместо того, чтобы: [3]

а) запустить производство самостоятельно, не разделяя ни с кем более рисков и стараясь победить конкурентов;

б) создать условия для создания или присоединения компаний.

Их основными особенностями авторы определяют:

- наличие нескольких руководящих центров;
- возможность «затяжных переговоров»;
- ограниченность периода жизни;
- обратимость принятых стратегических решений;
- сложное законодательное оформление.

Б. Гаррет и П. Дюссаж выделяют два вида стратегических альянсов: между неконкурентами (партнерство неконкурирующих фирм) и между конкурентами (альянсы фирм-конкурентов), каждый из которых включает несколько подвидов альянсов. Их характеристика представлена в таблице 1.

Таблица 1

Виды альянсов

Вид альянса	**Участники (цель объединения)**	**Характеристика взаимоотношений**
Фирм-не конкурентов	**Предприятия различных отраслей производства (освоение новых видов производственной деятельности)**	
Транснациональные совместные предприятия,	Компании разных стран (доступ к национальному рынку выбранной страны)	Один из партеров разрабатывает продукт, другой - предоставляет рынок сбыта
Вертикальные партнерские отношения	Компании, действующие в двух секторах «цепочки производства», образующие между собой вертикальные партнерские отношения. (отношения поставщик-клиент)	Один партнер изготавливает комплектующие, другой- использует их для своего продукта
Межотраслевые соглашения	Компаниями, которые не только относятся к различным секторам, но и выпускают не связанную единой «производственной цепочкой» продукцию. (вхождение в производственную отрасль)	Обмен важной технической информацией между компаниями: один партнер пытается облегчить свое вхождение в производственную отрасль, в рамках которой действует второй; желание обеих компаний расширить свою производственную деятельность
Фирм-конкурентов	**Компании конкуренты (цель объединения различается по типам альянсов)**	
Интеграционные	Компании (получение эффекта масштаба производства при изготовлении отдельной комплектующей или осуществление ограниченной стадии производственного процесса)	Эффект масштаба производства при изготовлении отдельной комплектующей или осуществление ограниченной стадии производственного процесса
Псевдоконцентрационные	Компании, совместно разрабатывающие, производящие или реализующие общую продукцию (увеличение размера производства).	Обмен важной технической информацией между компаниями
Комплементарные альянсы	Компании, которые привлекают к участию в партнерском проекте активы и научно-технические разработки, различные по своему характеру- производство и торговля (единая торговая сеть)	Один партнер разрабатывает какую-либо продукцию, коммерческая реализация которой осуществляется через торговую сеть второго

** Составлено по материалам [3]*

В данной таблице систематизирована информация о 6 типах альянсов, разделенных на два вида, представляющая характеристику участников альянсов и характеристику их отношений. Систематизация этой информации позволят выявить, что отношения между участниками альянса строятся для решения разных задач, и это формирует разные подходы к их оформлению, но действуют они все по правилам группы компаний.

Принимая за основу понимание альянса, как группы взаимосвязанных компаний, для выявления правил отражения информации об альянсах в финансовой отчетности, были проанализированы МСФО, регламентирующие формирование консолидированной финансовой отчетности, а также МСФО 24,

посвященный раскрытию информации о связанных сторонах. Результаты анализа представлены в таблице 2.

Таблица 2

Сфера применения стандартов МСФО
и их раскрытие в финансовой отчетности

МСФО	Сфера применения	Форма взаимосвязи компаний (ее выражение)	Правило раскрытия
МСФО (IFRS) 10 «Консолидированная финансовая отчетность»	Материнская компания и дочерние предприятия	Контроль (через прямое или косвенное владение > 50 % голосующих акций или наличие доп. соглашений)	Метод полной консолидации
МСФО (IAS) 28 «Инвестиции в ассоциированные организации и совместные предприятия»	Ассоциированные компании	Значительное влияние (контроль определяется через прямое или косвенное владение не менее 20 % голосующих акций или наличие доп. соглашений)	Метод долевого участия
МСФО (IFRS) 11 «Совместная деятельность»	Совместное предпринимательство	Совместный контроль (предусмотренное договором разделение контроля над деятельностью, которое имеет место только когда принятие решений в отношении значимой деятельности требует единогласного согласия сторон, разделяющих контроль)	Метод долевого участия
МСФО (IAS) 24 «Раскрытие информации о связанных сторонах»	Связанные стороны	Совместный контроль, значительное влияние (Выражение через полномочия, определенные положением учредительных документов, полномочия на основании соглашений, через участие в наблюдательном совете)	Раскрытие информации о связанных сторонах

** Составлено по материалам [4-7]*

В этой таблице обобщены ключевые правила, описанные в рассматриваемых МСФО, характеризующие сферу их применения, форму взаимосвязи компаний в группе, метод включения сведений о них в консолидированную отчетность. По результатам обобщения информации, определено, что в рассмотренных МСФО описаны всего три метода включения информации о взаимоотношениях компаний, входящих в группу: метод полной консолидации, долевой метод и раскрытие информации о связанных сторонах. Первые два метода используются для раскрытия сведений об участии в капитале участников группы, и используются в зависимости от процента владения голосующими акциями в зависимых компаниях. Только в МСФО 24 определяются правила раскрывать в финансовой отчетности сведения о соглашениях сторон.

На основе выявленных характеристик видов альянсов и ключевых правил раскрытия информации о взаимосвязи компаний в группах в финансовой отчетности предпринята попытка идентифицировать виды юридического оформления взаимоотношений между компаниями альянсов и определить методы их отражения в финансовой отчетности, составленной по МСФО. Результаты представлены в следующей таблице:

Таблица 3

Виды альянсов и их отражение в отчетности

Название альянса	**Юридическое оформление**	**Метод отражения альянса в отчетности**
Транснациональные совместные предприятия	Совместные предприятия	Долевой метод (совместная деятельность)
Вертикальные партнерские отношения	Договор поставки	Связанные стороны
Межотраслевые соглашения	Соглашение об использовании технических разработок	Долевой метод
Интеграционный альянс	Договор поставки на комплектующие продукции	Связанные стороны
Псевдоконцентрационные альянсы	Договоры поставки на комплектующие продукции, соглашение о стандартизации готового продукта и соглашение о разделе регионов сбыта продукции	Связанные стороны
Комплементарные альянсы	Соглашение об использовании технических разработок	Долевой метод

** Составлено по материалам [8-10]*

В таблице 3 по шести видам альянсов, выделенных по классификации Б. Гаррета и П. Дюссажа, определена форма юридического оформления отношений между участниками альянса и определен метод включения информации в финансовую отчетность. По трем видам альянсов определено, что отношения строятся на основе договоров поставки, реализация которых отражается в финансовой отчетности по МСФО 18 «Выручка», однако, этот стандарт не предусматривает раскрытие сведений о конкретных контрагентах, а нацелен только на информирование пользователей о категориях выручки. Создание же альянса подразумевает более тесную связь между участниками, чем просто купля-продажа, поэтому должна раскрываться подробнее, это позволяет сделать МСФО 24 «Раскрытие информации о связанных сторонах», но, к сожалению, прямо из текста стандарта это не следует, что позволяет составителям отчетности на основе профессионального суждения принимать решение о раскрытии этой информации. Отношения в альянсах, которые подразумевают совместное использование разработок или создание совместных предприятий, следует раскрывать по правилам МСФО 11 «Совместная деятельность», однако, и в этом стандарте прямых указаний о включении в отчетность сведений об отношениях между компаниями, оформившие свои отношения соглашениями определено не однозначно и позволяет составителям не включать эти сведения в финансовую отчетность.

Проведенный анализ позволил систематизировать информацию о включении сведений об участниках альянсов в финансовую отчетность. Результаты настоящей работы являются основной для исследования практики раскрытия информации о известных альянсах между компаниями, которая позволит на основе эмпирических данных выявить степень прозрачности отчетности компаний, входящих в альянсы в отношении заключенных соглашений.

Список использованных источников:

1. Знаменский А.О. Стратегические альянсы как международные объединения корпораций // Российский внешнеэкономический вестник. – 2008 – № 4. – С. 56-71.

2. Оганян М.А. Формирование консолидированной финансовой отчетности по международным стандартам // Проблемы экономики и управления в торговле и промышленности. – 2013. – № 3. – С. 13-29.

3. Гаррет Б., Дюссож П. Стратегические альянсы. – М.: Инфра-М, 2002. – С. 185-240.

4. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 24 «Раскрытие информации о связанных сторонах». Информационно-правовой портал «Гарант» [Электронный ресурс]. – Режим доступа: http://base.garant.ru/70108383/ (дата обращения: 03.06.2019)

5. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 27 «Отдельная финансовая отчётность». Информационно-правовой портал «Гарант» [Электронный ресурс]. – Режим доступа: http://base.garant.ru/70108397/ (дата обращения: 03.06.2019)

6. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 28 «Инвестиции в ассоциированные организации и совместные предприятия». Информационно-правовой портал «Гарант» [Электронный ресурс]. – Режим доступа: http://base.garant.ru/70108395/ (дата обращения: 03.06.2019)

7. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 11 «Совместная деятельность». Информационно-правовой портал «Гарант» [Электронный ресурс]. – Режим доступа: http://base.garant.ru/70215342/ (дата обращения: 03.06.2019)

8. Знаменский А.О. Стратегические альянсы как международные объединения корпораций // Российский внешнеэкономический вестник. – № 4. – 2008. – С. 36-54.

9. Генералова Н.В. Техника формирования консолидированной финансовой отчетности по МСФО // БУХ.1С. – 2014. – № 11. – С. 78-95.

10. Плотников В.С., Плотникова О.В., Шевчук А.И. Российские стратегические альянсы: учет и отчетность по методу долевого участия в совместной деятельности // Международный бухгалтерский учет. – 2016. – № 11. – С. 29-33.

ФИНАНСЫ И УЧЕТНАЯ ПОЛИТИКА

Международный научный рецензируемый журнал

Выпуск № 6 / 2019

Подписано в печать 15.06.2019

Рабочая группа по выпуску журнала
Главный редактор: Барышов Д.А.
Верстка: Сятынова А.В.
Корректор: Хворостова О.Е.

Издано при поддержке
Научного объединения
«Вертикаль Знаний»
Россия, г. Казань

Научное объединение «Вертикаль Знаний» приглашает к сотрудничеству студентов, магистрантов, аспирантов, докторантов, а также других лиц, занимающихся научными исследованиями, опубликовать рукописи в электронном журнале **«Финансы и учетная политика»**.

Контакты:

Телефон: +7 965 585-93-56
E-mail: nauka@znanie-kzn.ru
Сайт: https://znanie-kazan.ru/