



ИПБ России

№5 | 2018

# Вестник

ПРОФЕССИОНАЛЬНЫХ БУХГАЛТЕРОВ

- Верификация затрат унитарного предприятия с помощью инсорсинговых процессов учетно-аналитического пространства  
с. 6
- МРОТ и его роль в формировании денежных доходов населения  
с. 34
- Формирование системы планирования персонала для целей обеспечения кадровой безопасности сельскохозяйственных организаций  
с. 42



2018 [www.ipbr.org](http://www.ipbr.org)

## ГЛАВНЫЙ РЕДАКТОР

**ХОРУЖИЙ Людмила Ивановна**, докт. экон. наук, профессор кафедры бухгалтерского учета Российского государственного аграрного университета – МСХА имени К.А. Тимирязева, Российская Федерация, Москва

## ЗАМЕСТИТЕЛЬ ГЛАВНОГО РЕДАКТОРА

**РЯХОВСКИЙ Дмитрий Иванович**, докт. экон. наук, доцент, первый проректор, профессор департамента «Антикризисное управление и финансы» Института экономики и антикризисного управления, профессор департамента налоговой политики и таможенно-тарифного регулирования Финансового университета при Правительстве РФ, Российская Федерация, Москва

## РЕДАКЦИОННЫЙ СОВЕТ

**АЛБОРОВ Ролан Архипович**, докт. экон. наук, профессор, заведующий кафедрой бухгалтерского учета, финансов и аудита Ижевской государственной сельскохозяйственной академии, Российская Федерация, Ижевск

**БАЛАН Игорь Михайлович**, доктор экономики, конференциар университетар, доцент кафедры «Финансы, банки и бухгалтерский учет» Международного независимого университета Молдовы, Республика Молдова, Кишинев

**ГРИГОРОЙ Лилия Георгиевна**, доктор экономики, конференциар университетар, декан факультета бухгалтерского учета Молдавской экономической академии, Республика Молдова, Кишинев

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

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

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

**МИЗИКОВСКИЙ Ефим Абрамович**, докт. экон. наук, профессор Института экономики и предпринимательства Нижегородского государственного университета им. Н.И. Лобачевского, Российская Федерация, Нижний Новгород

**ПАНКОВА Светлана Валентиновна**, докт. экон. наук, профессор, проректор по экономике и стратегическому развитию Оренбургского государственного университета, Российская Федерация, Оренбург

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

**РОЖНОВА Ольга Владимировна**, докт. экон. наук, профессор, профессор Департамента учета, анализа, аудита Финансового университета при Правительстве Российской Федерации, Российская Федерация, Москва

**СКРИПНИЧЕНКО Владимир Александрович**, докт. экон. наук, профессор, профессор кафедры экономики и управления Северного государственного медицинского университета, старший научный сотрудник лаборатории методов социально-экономического развития территорий Арктической зоны РФ Федерального исследовательского центра комплексного изучения Арктики РАН, Российская Федерация, Архангельск

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

**ТЕМРИН Сергей Борисович**, доктор экономики, директор аудиторской компании «Сонсерт», главный редактор журнала «Бухгалтерские и налоговые консультации», Республика Молдова, Кишинев

**ШАПОШНИКОВ Александр Арсеньевич**, докт. экон. наук, профессор, профессор кафедры информационного обеспечения и бухгалтерского учета Новосибирского государственного университета экономики и управления, Российская Федерация, Новосибирск

**ШЕЛАРУ Марина Федоровна**, магистр экономики, председатель государственной экзаменационной комиссии Молдавской экономической академии и Международного независимого университета Молдовы, директор экзаменационного центра ACCA (Association of Chartered Certified Accountants) в Молдове, представитель экзаменационной сети CIPA-EN UE-net (Certified International Professional Accountants Examination Network) в Молдове, Республика Молдова, Кишинев

## EDITOR-IN-CHIEF

**Liudmila I. KHORUZHIIY**, Doctor of Economics, Professor of the Accounting Department of Russian Timiryazev State Agrarian University, Russian Federation, Moscow

## DEPUTY EDITOR-IN-CHIEF

**Dmitry I. RYAKHOVSKY**, Doctor of Economics, Associate Professor, the First Vice-Rector, Professor of the Crisis Management and Finance Department of the Institute of economy and anti-crisis management, Professor of the Tax Policy and Customs Tariff Regulation Department of the Financial University under the Government of the Russian Federation, Russian Federation, Moscow

## EDITORIAL BOARD

**Rolan A. ALBOROV**, Doctor of Economics, Professor, Head of the Accounting, Finance and Audit Department of Izhevsk State Agricultural Academy, Russian Federation, Izhevsk

**Igor M. BALAN**, PhD in Economics, Associate Professor, Associate Professor of the Finance, Banks and Accounting Department of the Free International University of Moldova, Republic of Moldova, Chisinau

**Lilia G. GRIGOROI**, Phd in Economics, Associate Professor, Dean of the Accounting Department of Academy of Economic Studies of Moldova, Republic of Moldova, Chisinau

**Vitaly B. IVASHKEVICH**, Doctor of Economics, Professor of the Management Accounting and Controlling Department of Kazan Federal University, Russian Federation, Kazan

**Valery V. KOVALEV**, Doctor of Economics, Professor, Head of the Statistics, Accounting and Audit Department of St. Petersburg State University, Russian Federation, Saint-Petersburg

**Nikolay T. LABYNTSEV**, Doctor of Economics, Professor, Head of the Accounting Department of Rostov State University of Economics, Russian Federation, Rostov-on-Don

**Efim A. MIZIKOVSKY**, Doctor of Economics, Professor of the Institute of Economics and Entrepreneurship of Lobachevsky State University of Nizhny Novgorod, Russian Federation, Nizhny Novgorod

**Svetlana V. PANKOVA**, Doctor of Economics, Professor, Vice-rector for Economics and Strategic Development of Orenburg State University, Russian Federation, Orenburg

**Tatyana M. ROGULENKO**, Doctor of Economics, Professor, Professor of the Accounting, Audit and Taxation Department of State University of Management, Russian Federation, Moscow

**Olga V. ROZHNOVA**, Doctor of Economics, Professor, Professor of the Accounting, Account Analysis and Audit Department of Financial University under the Government of the Russian Federation, Russian Federation, Moscow

**Vladimir A. SKRIPNICHENKO**, Doctor of Economics, Professor, Professor of Economics and Management Department of Northern State Medical University, Senior Scientific Researcher at the Methods Laboratory of Socio-Economic Development of Arctic Zone in the Russian Federation of Federal Research Centre for Integrated Study of the Arctic Region of the RAS, Russian Federation, Arkhangelsk

**Viatcheslav Ya. SOKOLOV**, Doctor of Economics, Professor of the Accounting and Audit Department of St. Petersburg State University of Economics, Russian Federation, Saint-Petersburg

**Sergey B. TEMRIN**, PhD in Economics, Director of the Audit Company Concept, Editor-in-Chief of Journal "Buhgalterskie i nalogovye konsultatsii", Republic of Moldova, Chisinau

**Alexandr A. SHAPOSHNIKOV**, Doctor of Economics, Professor, Professor of the Information Support and Accounting Department of Novosibirsk State University of Economics and Management, Russian Federation, Novosibirsk

**Marina F. SHELARU**, Master of Economics, Chairman of the State Examination Commission of the Academy of Economic Studies of Moldova and Free International University of Moldova, Director of the ACCA Examination Centre (Association of Chartered Certified Accountants) in Moldova, Representative of the CIPA-EN UE-net (Certified International Professional Accountants Examination Network) in Moldova, Republic of Moldova, Chisinau

Свидетельство  
о регистрации  
СМИ ПИ № ФС77-54080  
от 8 мая 2013 года  
выдано Роскомнадзором

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

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

Дизайн, допечатная  
подготовка, препресс  
000 «ДизайнПресс»

Подписано в печать  
17.10.2018.

Формат 60 x 90/8.  
Тираж 3 500.

Отпечатано в России

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

Журнал включен в систему  
Российского индекса  
научного цитирования

Журнал включен  
в **Перечень рецензируемых  
научных изданий**,  
в которых должны быть  
опубликованы основные  
научные результаты  
диссертаций на соискание  
ученой степени кандидата  
наук, на соискание  
ученой степени доктора  
наук, с 1 декабря 2015 года

Группа научных  
специальностей – 08.00.00 –  
экономические науки

Название журнала на рус-  
ском языке – «Вестник ИПБ  
(Вестник профессиональных  
бухгалтеров)», в транс-  
литерации – «Vestnik IPB  
(Vestnik Professional'nyh  
buhgalterov)»

## Accounting, statistics

- 6 Verification of the Unitary Enterprise's Costs by the means of Insourcing Processes of the Accounting and Analytical Space  
**Alexandr A. Bazhenov**  
**Igor E. Mizikovskiy**
- 13 Financial Instruments in the Accounting System of Commercial Organizations  
**Julia V. Granica**
- 23 Statistical Criteria for Social Inequality Assessment: Russian and Foreign Experience  
**Anna V. Tikhonova**  
**Julia V. Chutcheva**

## Finance, money circulation and credit

- 30 Analysis of Poverty and Social Inequality Problems in the Russian Federation  
**Natalya A. Nazarova**
- 34 Statutory Minimum Wage and Its Role in Money Income of the Population  
**Nikolai Z. Zotikov**

## Economy and management of national economy

- 42 Formation of Personnel Planning System for the Purpose of Ensuring Personnel Security of the Agricultural Organizations  
**Liudmila I. Khoruzhiy**  
**Jury N. Katkov**  
**Ekaterina A. Katkova**

## В ИПБ России

- 2 Поздравляем президента ИПБ России Людмилу Ивановну Хоружий!
- 3 Московский финансовый форум – 2018

## Бухгалтерский учет, статистика

- 6 Верификация затрат унитарного предприятия с помощью инсорсинговых процессов учетно-аналитического пространства  
**А.А. Баженов**  
**И.Е. Мизиковский**
- 13 Финансовые инструменты в учетной системе коммерческих организаций  
**Ю.В. Граница**
- 23 Статистические критерии оценки социального неравенства: российский и зарубежный опыт  
**А.В. Тихонова**  
**Ю.В. Чутчева**

## Финансы, денежное обращение и кредит

- 30 Анализ проблем бедности и социального неравенства населения в Российской Федерации  
**Н.А. Назарова**
- 34 МРОТ и его роль в формировании денежных доходов населения  
**Н.З. Зотиков**

## Экономика и управление народным хозяйством

- 42 Формирование системы планирования персонала для целей обеспечения кадровой безопасности сельскохозяйственных организаций  
**Л.И. Хоружий**  
**Ю.Н. Катков**  
**Е.А. Каткова**

## Поздравляем президента ИПБ России Людмилу Ивановну Хоружий!

14 сентября 2018 свой день рождения отметила президент ИПБ России, доктор экономических наук, профессор, почетный работник Министерства образования, почетный работник АПК, общественный деятель **Людмила Ивановна Хоружий**.

Людмила Ивановна опубликовала более 400 печатных работ, в том числе 28 учебников и более 30 монографий. Под ее руководством подготовлен и утвержден Министерством сельского хозяйства Российской Федерации основной отраслевой пакет нормативных актов, более 30 документов, в области бухгалтерского учета, налогообложения и контроля. Людмила Ивановна является председателем диссертационного совета по специальности 08.00.12 «Бухгалтерский учет, статистика». Под ее руководством подготовлены 1 доктор экономических наук и 25 кандидатов экономических наук.



Людмила Ивановна являлась организатором и докладчиком более 20 всероссийских и международных конгрессов бухгалтеров и аудиторов и более 40 всероссийских научно-практических конференций по проблемам бухгалтерского учета, налогообложения, аудита в сельском хозяйстве.

На протяжении 23 лет работала на должностях заведующей кафедрой бухгалтерского учета и финансов, декана учетно-финансового факультета, проректора по экономической работе и имущественному комплексу РГАУ-МСХА имени К.А. Тимирязева.

Награждена медалью «850-летия Москвы», имеет звание «Почетный

Людмила Ивановна ведет большую общественную работу являясь, председателем Совета по стандартам бухгалтерского учета Министерства финансов Российской Федерации, членом Общественного совета при Министерстве финансов Российской Федерации, членом Научно-технического совета Министерства сельского хозяйства Российской Федерации, членом Совета по профессиональным квалификациям финансового рынка при Национальном совете по профессиональным квалификациям при Президенте Российской Федерации, председателем Комиссии по бухгалтерскому учету СПК финансового рынка. В разные годы участвовала в работе Общественного совета при Министерстве сельского хозяйства Российской Федерации, Методологического совета по бухгалтерскому учету Министерства финансов Российской Федерации, комиссиях Совета по аудиторской деятельности при Министерстве финансов Российской Федерации и др.

Людмила Ивановна ведет большую работу по популяризации науки. Она является главным редактором журналов «Вестник ИПБ» (из перечня ВАК), «Бухучет в сельском хозяйстве» (из перечня ВАК), «Вестник бухгалтеров Московского региона», членом редакционного совета Международного научно-практического журнала «Учет, анализ, аудит» Финансового университета при Правительстве Российской Федерации, членом редколлегии научно-практического журнала «Облік и фінанси» (Украина) и научно-практического журнала «Бухгалтерские и налоговые консультации» (Республика Молдова)

работник высшего профессионального образования РФ», звание «Почетный работник АПК», звание «Почетный член ИПБ», отмечена Благодарностью министра финансов Российской Федерации, Благодарностью министра спорта Российской Федерации, почетными грамотами министерств и ведомств, грамотами и благодарностями губернатора Пензенской области, губернатора Саратовской области, правительства Республики Саха – Якутия, ректоров высших учебных заведений, УМО по специальности «Бухгалтерский учет, анализ и аудит», золотой медалью Института профессиональных бухгалтеров России «За заслуги в развитии бухгалтерской профессии», серебряной медалью ВВЦ и др.

Подготовленные под ее руководством студенты и аспиранты неоднократно становились призерами всероссийских и региональных студенческих научных конференций, лауреатами стипендий Президента и Правительства РФ, призерами НТТМ, конкурсов научных работ Вольного экономического общества и др.

Подготовленные под ее руководством дипломные работы занимали призовые места во всероссийских конкурсах дипломных работ, проводимых Министерством образования Российской Федерации, Министерством сельского хозяйства Российской Федерации, УМО по специальности.

Сложно переоценить вклад Л.И. Хоружий в развитие бухгалтерской науки и бухгалтерской профессии.

**ИПБ России и редакция журнала поздравляют Людмилу Ивановну с днем рождения. Желают крепкого здоровья, бодрости, удачи, радости и вдохновения!**

## Московский финансовый форум – 2018

«Финансы для развития: новая платформа формирования стабильных и сбалансированных отношений» – под таким названием 6–7 сентября в Центральном выставочном зале «Манеж» прошел третий Московский финансовый форум. Организаторами форума выступили Министерство финансов Российской Федерации и Правительство Москвы.

Московский финансовый форум стал уникальной площадкой для профессиональной дискуссии, посвященной наиболее актуальным вопросам финансово-экономической политики России и выработки эффективных решений, способствующих повышению конкурентоспособности российской экономики.

На форуме обсуждались меры, которые определят развитие экономики Российской Федерации на ближайшие 6 лет. В рамках дискуссионных площадок были затронуты темы трансформации налогового администрирования, повышения уровня благосостояния населения, системы межбюджетных отношений, современных методов финансирования социальной сферы и многие другие.

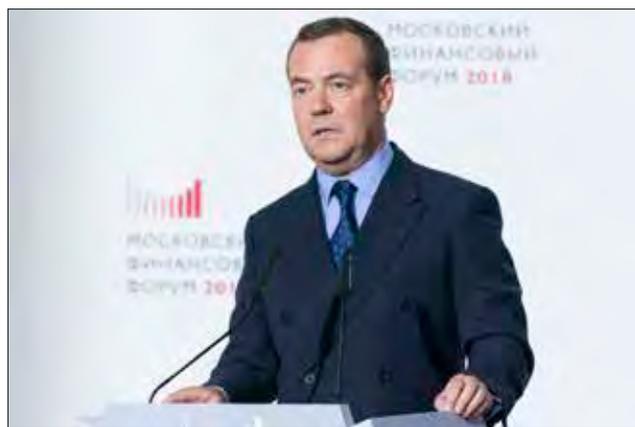
Одной из ключевых тем для дискуссий стали механизмы достижения целевых показателей, обозначенных майским указом Президента РФ «О национальных целях и стратегических задачах развития Российской Федерации на период до 2024 года».

Повестка форума затронула темы реформы государственного управления, стратегии развития накопительной пенсионной системы, динамики долгового рынка, проблем налогообложения нефтяной отрасли и другие вопросы. Отдельное внимание было уделено особенностям экономической политики на уровне субъектов Российской Федерации.

В работе форума приняли участие представители федеральной и региональной власти, руководители крупнейших российских финансовых организаций, профессионального и научного сообщества общественных организаций и объединений, ведущие экономисты и эксперты в сфере экономики и финансов международного уровня, а также общественные и политические деятели.

### Развитие экономики уже не сопровождается внешней уязвимостью

Форум открыл председатель Правительства РФ Дмитрий Медведев. В своем выступлении он отметил, что в России продолжится курс на формирование стабильных и предсказуемых налоговых условий, при которых соблюдается паритет интересов граждан, компаний, бизнеса и государства.



Источник: <http://mff.minfin.ru/gallery/06-09-2018-ot-makroekonomicheskoy-stabilizatsii-k-natsionalnym-proektam-kakaya-finansovo-ekonomichesk/>.

Также Дмитрий Медведев сказал, что российская юрисдикция стала больше отвечать потребностям бизнеса, хотя претензии к ней еще есть.

По мнению Дмитрия Медведева, ставки в экономике Российской Федерации очень высоки, власти будут добиваться дальнейшего снижения стоимости кредитов, необходимо перейти от нейтрального к стимулирующему регулированию сферы кредитования.



Источник: <http://mff.minfin.ru/gallery/06-09-2018-ot-makroekonomicheskoy-stabilizatsii-k-natsionalnym-proektam-kakaya-finansovo-ekonomichesk/>.

Премьер-министр призвал стимулировать формирование пулов «длинных денег» в экономике и запускать проекты на базе синдицированного кредитования.

Россия намерена активнее вовлекать частные инвестиции в госпроекты, в том числе инфраструктурные. Власти Российской Федерации планируют расширить набор инструментов государственно-частного партнерства и упростить работу концессий.

По словам председателя Правительства, развиваются механизмы защиты денежных накоплений, в том числе в части ипотечных сделок, снижены налоги для новых бизнесов, ставки по налогу на прибыль для территорий с особым статусом, для особых проектов.

Ведется работа по реформированию налоговых платежей в нефтяной отрасли, в ближайшее время будет подготовлен законопроект о включении части таких платежей в налоговый кодекс.

### Механизм индивидуального пенсионного капитала заработает с 2020 года



Источник: <http://mff.minfin.ru/gallery/07-09-2018-razgovor-s-pervym-zamestitelem-predsedatelya-pravitelstva-rossiyskoy-federatsii-ministrom/>.

Первый вице-премьер Российской Федерации – министр финансов Антон Силуанов считает, что механизм индивидуального пенсионного капитала заработает с 2020 года.

Минфин совместно с Центральным банком разрабатывает концепцию индивидуального пенсионного капитала. Ключевым отличием нового механизма станет то, что накопления будут собственностью граждан. Предполагается, что формироваться и храниться индивидуальный пенсионный капитал будет в негосударственных пенсионных фондах, куда граждане смогут направлять средства как через работодателей, так и самостоятельно. Стартовым капиталом могут стать средства, аккумулированные ранее в рамках отчислений на накопительную часть пенсии по старому механизму.

По словам министра, в следующем бюджетном цикле начнется реализация задач, поставленных президентом Российской Федерации Владимиром Путиным в майском указе, направленных на повышение производительности труда, рост экономики, улучшение жизни граждан.



Источник: <http://mff.minfin.ru/gallery/07-09-2018-razgovor-s-pervym-zamestitelem-predsedatelya-pravitelstva-rossiyskoy-federatsii-ministrom/>.

Антон Силуанов заявил, что бюджет Российской Федерации в 2019 году будет лучше, чем в предыдущие годы, он будет профицитным на уровне 1,8% ВВП, объем средств Фонда национального благосостояния превысит 7% ВВП.

Налоговая нагрузка меняться не будет, также не будет изъятия сверхдоходов у бизнеса. Одновременно с этим Минфин готов поднять порог для уголовного наказания за неуплату налогов.

### Прогрессивной шкалы НДФЛ не будет

В рамках пленарного заседания состоялся разговор первого заместителя председателя Правительства Российской Федерации – министра финансов Антона Силуанова с мэром Москвы Сергеем Собяниным и с гостями форума. Антон Силуанов затронул тему городских агломераций и подчеркнул: «Основные драйверы роста экономики происходят в агломерациях вокруг крупных городов. Именно там мы видим наиболее высокие темпы роста: создается инфраструктура, условия для развития бизнеса». Обсуждалась также тема введения прогрессивной шкалы НДФЛ. Антон Силуанов заявил, что в ближайшие шесть лет плоскую шкалу НДФЛ менять не нужно. Аналогичной точки зрения придерживается Сергей Собянин.

### Всемирный банк впечатлили результаты Российской Федерации в борьбе с бедностью

Результаты борьбы с бедностью в Российской Федерации впечатляют, заявила главный исполнительный директор Всемирного банка Кристилина Георгиева.

Она отметила: «Была в 2012 году бедность где-то порядка 10–11%, на сегодняшний день она немножко выше, где-то в районе 12%. Это значит, что 19 миллионов россиян – для них все то, что мы здесь обсуждаем, будет существенным, только если это значит повышение условий жизни. Цель правительства сократить на 50% уровень бедности значит,

что 19 миллионов человек сократятся до 9–10 миллионов до 2024 года».

### Налоговые и таможенные органы Российской Федерации должны стать незаметными для бизнеса

Налоговые и таможенные органы Российской Федерации должны стать незаметными для бизнеса, и все возможности для этого в условиях цифровой экономики есть, заявил глава Федеральной налоговой службы Михаил Мишустин.

По его словам, ФНС и ФТС уже пошли по этому пути, объединив свои информационные системы. Благодаря этому между ведомствами происходит обмен сведениями о таможенной стоимости товаров и подконтрольных лицах, а также используется единая система управления рисками.

### Необходимо сократить в два раза контрольно-надзорную нагрузку на бизнес



<http://mff.minfin.ru/gallery/06-09-2018-ot-makroekonomicheskoy-stabilizatsii-k-natsionalnym-proektam-kakaya-finansovo-ekonomichesk/>

«Чтобы нам выйти на европейский уровень контрольно-надзорной нагрузки, у нас общая контрольно-надзорная нагрузка должна сократиться в два раза», – заявил глава Счетной палаты Российской Федерации Алексей Кудрин.

В ходе работы форума на многочисленных дискуссионных площадках, круглых столах, заседаниях секций рассматривались также вопросы налоговой реформы, итоги настройки налоговой системы, централизации бухгалтерского учета в секторе государственного управления, регулирования цифровых финансовых активов, финансового контроля и аудита как основы повышения качества управления общественными финансами, международного налогообложения в период внешних ограничений и глобального информационного обмена и принуждения к деофшоризации и др.

Форум продемонстрировал высокий интерес профессионального сообщества к темам развития финансово-экономической системы страны. Авторитетный состав приглашенных



Источник: <http://mff.minfin.ru/gallery/06-09-2018-ot-makroekonomicheskoy-stabilizatsii-k-natsionalnym-proektam-kakaya-finansovo-ekonomichesk/>

спикеров и участников обеспечил высокий уровень дискуссии, насыщенное обсуждение и полнота мнений.

Московский финансовый форум стал площадкой для конструктивного диалога профессионалов и экспертов, бизнеса и власти и выработки решений, способствующих повышению конкурентоспособности российской экономики, а его результаты сыграют положительную роль в развитии финансовой системы и всей российской экономики. 🟡



Участники форума – ректор Финансового университета при Правительстве Российской Федерации М.А. Эскиндаров, президент ИПБ России Л.И. Хоружий, директор ИПБ России Е.И. Копосова, профессор кафедры учета, анализа и аудита Московского государственного университета им. М.В. Ломоносова А.Д. Шермет, президент компании ФБК С.М. Шатигузов.

УДК 657  
ВАК 08.00.12

## Верификация затрат унитарного предприятия с помощью инсорсинговых процессов учетно-аналитического пространства\*

### Verification of the Unitary Enterprise's Costs by the means of Insourcing Processes of the Accounting and Analytical Space

Нижегородский государственный университет им. Н.И. Лобачевского, Российская Федерация, Нижний Новгород  
**Александр Александрович Баженов**  
докторант; канд. экон. наук, доцент, доцент кафедры «Бухгалтерский учет и финансы» Владимирского государственного университета имени Александра Григорьевича и Николая Григорьевича Столетовых  
e-mail: bazhenov@audit-professional.ru

**Игорь Ефимович Мизиковский**  
докт. экон. наук, профессор, заведующий кафедрой «Бухгалтерский учет»  
e-mail: core090913@gmail.com  
603000, Российская Федерация, г. Нижний Новгород, ул. Б. Покровская, д. 37, ауд. 224.  
Тел. +7 (831) 433-13-96.

**Аннотация.** Предметом настоящего исследования являются инсорсинговые процессы учетно-аналитического пространства унитарного предприятия, связанные с верификацией затрат, калькулируемых на счетах его бухгалтерского учета. Показано, что данная верификация возможна с использованием эндогенных трансфертных счетов, обеспечивающих передачу информации в целях ее анализа экономической обоснованности, целесообразности и документального оформления. Сделаны выводы о том, что система учетно-аналитических процессов, связанных с верификацией, позволяет отказаться от немотивированных затрат и повысить качество внутренней и внешней бухгалтерской (финансовой) отчетности.

**Ключевые слова:** унитарное предприятие, верификация, экономическая обоснованность, целесообразность, документальное оформление, бухгалтерская (финансовая) отчетность, внутренний контроль, информация, затраты.

Lobachevsky State University (Nizhegorodskiy gosudarstvennyy universitet im. N.I. Lobachevskogo), Russian Federation, Nizhny Novgorod

**Alexander A. Bazhenov**  
Doctoral Candidate; PhD in Economics, Associate Professor, Associate Professor at the Accounting and Finance Department at the Vladimir State University

e-mail: bazhenov@audit-professional.ru

**Igor E. Mizikovsky**  
Doctor of Economics, Professor, Head of the Accounting Department  
e-mail: core090913@gmail.com  
Of. 224, 37 B. Pokrovskaya str., Nizhny Novgorod 603000, Russian Federation.  
Phone +7 (831) 433-13-96.

**Abstract.** The subjects of research are insourcing processes of the accounting and analytical space of the unitary enterprise, related to the verification of costs that are calculated on the accounts. Such verification is possible with the use of endogenous transfer accounts, which ensure the transfer of information for the purposes of its economic merits analysis, expediency and documentation. The authors have drawn a conclusion that accounting and analytical processes system related to verification allows to abandon unwarranted expenses and improve the quality of internal and external accounting (financial) reporting.

**Keywords:** unitary enterprise, verification, economic merits, expediency, documentation, accounting (financial) reporting, internal control, information, costs.

#### Специфическая контрольная среда унитарных предприятий

Как известно формирование достоверной бухгалтерской (финансовой) отчетности во многом

\* Исследование выполнено при финансовой поддержке РФФИ в рамках научного проекта № 18-010-00058.

предопределяется объективной необходимостью, а также возможностью экономического субъекта генерировать в системе бухгалтерского учета потоки финансовой информации, обеспечивающие, во-первых, сохранность принадлежащих ему активов и использование их по назначению, а, во-вторых, рост эффективности деятельности.

В этой связи специфическим свойством эндогенного учетно-аналитического пространства и инсорсинговых операций с использованием эндогенных трансфертных счетов, по мнению авторов, может являться точная и своевременная верификация затрат, калькулируемых на счетах бухгалтерского учета унитарного предприятия. Авторы отмечают, что в рамках реализации научного гранта РФФИ № 18-010-00058 «Формирование эндогенного учетно-аналитического пространства в унитарных предприятиях» вопросы теории эндогенного учетно-аналитического пространства и инсорсинговых операций уже рассматривались [1, 2]. В частности, в рамках рассматриваемой проблемы под системой эндогенных трансфертных счетов, по мнению авторов, следует понимать совокупность синтетических и аналитических счетов бухгалтерского учета, предназначенных для генерации и передачи эндогенных товаров (работ, услуг), являющихся результатом инсорсинговых процессов, в целях формирования внутренней информации для менеджмента унитарного предприятия [1, с. 7].

Это теоретически можно экстраполировать на все экономические субъекты, но вместе с тем с определенной долей уверенности можно утверждать, что только унитарные предприятия, созданные публично-правовыми образованиями, обеспечивают решения вопросов безопасности Российской Федерации и важнейших социальных задач. Кроме того, деятельность унитарных предприятий обеспечивает бюджеты разных уровней дополнительными доходами от использования государственного (муниципального) имущества [3].

Следует также отметить и весьма важный факт, связанный со спецификой деятельности унитарных предприятий, поскольку последние в глазах потребителей позиционируются как гаранты качества реализуемых товаров (работ, услуг) и являются, как правило, основой региональной и муниципальных (местных) экономик, соблюдая при этом в большинстве своем все предписания регулятора в сфере экономики и финансов, в отличие от субъектов предпринимательства иных организационно-правовых форм.

Эти обстоятельства обуславливают дополнительное и пристальное внимание к тому, как формируется итоговая финансовая информация этих субъектов предпринимательской деятельности и насколько она обеспечивает транспарентность ведения их хозяйственной деятельности [4, 5]. Кроме того, по мнению авторов, сложная ткань хозяйственных процессов на современном этапе нуждается в глубоком переосмыслении и решительном отказе от «точечных», ситуационно-направленных решений.

Именно поэтому осуществление хозяйственной деятельности унитарных предприятий является во многом зависимым от собственника, который в режиме постоянного мониторинга в рамках

подпунктов 11 и 12 пункта 1 статьи 20 Федерального закона от 14.11.2002 № 161-ФЗ «О государственных и муниципальных унитарных предприятиях» «осуществляет контроль за использованием по назначению и сохранностью принадлежащего унитарному предприятию имущества, утверждает показатели экономической эффективности деятельности унитарного предприятия и контролирует их выполнение».

Помимо всего прочего, в соответствии со статьей 26 Федерального закона от 14.11.2002 № 161-ФЗ «О государственных и муниципальных унитарных предприятиях» в отношении унитарных предприятий по решению собственника предусмотрена процедура ежегодного обязательного аудита.

Как видно, действующее законодательство устанавливает механизмы регулирования деятельности унитарных предприятий посредством формирования в отношении них специфической контрольной среды.

Реализация требований, предусмотренных в Федеральном законе от 14.11.2002 № 161-ФЗ «О государственных и муниципальных унитарных предприятиях», может быть осуществлена, по мнению авторов, посредством системы, обеспечивающей внутренний контроль совершаемых унитарным предприятием фактов хозяйственной жизни, организованной и осуществляемой в соответствии со статьей 19 Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» и пунктом 3 Информации Минфина России № ПЗ-11/2013 «Организация и осуществление экономическим субъектом внутреннего контроля совершаемых фактов хозяйственной жизни, ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности».

Таким образом, повышение эффективности унитарных предприятий требует изыскания дополнительных, прежде всего внутренних, ресурсов, обеспечивающих решение данной стратегической задачи. По мнению авторов, важным инструментом решения этой задачи является формирование эффективной системы внутреннего (эндогенного) контроля затрат на обычную деятельность хозяйствующего субъекта. Следует отметить, что действующее законодательство предусматривает структурирование контрольной среды унитарных предприятий, что, безусловно, способствует продуктивной реализации данной управленческой функции, директивно интегрирует ее в управленческую систему организации. Вместе с тем исследования, проведенные авторами на ряде предприятий городов Нижнего Новгорода, Владимира, Нижегородской и Владимирской областей показали очевидную необходимость «усиления» нормативно предусмотренной контрольной среды инструментами, позволяющими объединить ее в едином информационно-технологическом пространстве с системой бухгалтерского учета хозяйственной деятельности экономического субъекта.

## Верификация информации о затратах унитарного предприятия

Авторы считают, что вышеприведенные положения (нормы) могут быть реализованы в бухгалтерском учете унитарного предприятия также посредством применения эндогенных трансфертных счетов, обеспечивающих формирование внутренней информации о затратах с точки зрения ее экономической обоснованности, целесообразности и документального оформления и «отфильтрованную» через систему внутреннего контроля унитарного предприятия. Важно отметить, что такая организация учета не предполагает передачу ответственности от какого-либо центра на службу внутреннего контроля, напротив, эта ответственность системой внутреннего контроля будет идентифицирована и уточнена для каждого центра ответственности.

Необходимость адаптации действующего плана счетов к современным реалиям хозяйственной жизни неоднократно обсуждалась научным сообществом, что нашло свое подтверждение в соответствующей литературе [6–14]. Далеко не всегда можно вести системный учет только при помощи «настройки» рабочего плана счетов, открытия субсчетов и т.д. Исследования, проводимые авторами в ходе реализации научного гранта РФФИ № 18–010–00058 «Формирование эндогенного учетно-аналитического пространства в унитарных предприятиях», позволили особенно четко увидеть эту проблему в условиях ведения учета затрат унитарных предприятий.

В развитие данной проблемы авторы предлагают под экономически обоснованными затратами понимать расходы унитарного предприятия, признаваемые таковыми в соответствии с пунктом 2 Положения по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99, утвержденного Приказом Минфина России от 06.05.1999 № 33н и обуславливающие получение экономических выгод (доходов) в соответствии с заключенными договорами, требованиями действующего законодательства или обычаями делового оборота. Под целесообразностью затрат понимается необходимость конкретного вида затрат для унитарного предприятия в целях реализации специальной правоспособности, предусмотренной в его уставных документах. Под документальным оформлением понимается соответствие первичных учетных документов требованиям статьи 9 Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете».

С учетом этого процесс передачи эндогенной информации из системы бухгалтерского учета (от центров ответственности) в систему внутреннего контроля через эндогенный трансфертный бессальдовый синтетический счет предлагается организовать следующим образом.

1. Внести в План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций

Таблица 1. Счет 78 «Обмен информацией с внутренними подразделениями» в Плане счетов бухгалтерского учета

Наименование счета	Номер счета	Номер и наименование субсчета
1	2	3
Раздел VI. РАСЧЕТЫ		
Обмен информацией с внутренними подразделениями	78	1. Обмен информацией с центрами ответственности. По видам центров ответственности 2. Обмен информацией с системой внутреннего контроля

и Инструкцию по его применению, утвержденных Приказом Минфина РФ от 31.10.2000 № 94н, эндогенный трансфертный счет 78 «Обмен информацией с внутренними подразделениями» и субсчет 78–2 «Обмен информацией с системой внутреннего контроля» (табл. 1).

- После завершения регистрации всех фактов хозяйственной жизни по определенному центру ответственности за отчетный месяц формируется информация для передачи в систему внутреннего контроля в разрезе номенклатуры статей затрат и ответственных лиц на основании внутреннего авизо центра ответственности за подписью ответственных лиц за передачу сгенерированной информации. Далее система внутреннего контроля унитарного предприятия, приняв информацию от определенного центра ответственности, осуществляет экспертизу представленной информации и всех сопутствующих первичных учетных документов, связанных с ее формированием, анализирует ее и оценивает на предмет экономической обоснованности, целесообразности и документального оформления в сроки, установленные в положении о системе внутреннего контроля унитарного предприятия.
- В момент наступления предельного срока, установленного в положении о системе внутреннего контроля, последняя, на основании авизо системы внутреннего контроля, передает подтвержденные затраты для отражения на счетах бухгалтерского учета для закрытия или счетах по дальнейшему использованию материальных ценностей или затрат, а неподтвержденные затраты передаются в систему бухгалтерского учета для отражения по дебету счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» с целью последующей идентификации лиц, ответственных за тот или иной факт хозяйственной жизни или списания на прочие расходы. В результате субсчет бухгалтерского учета 78–2 «Обмен информацией с системой внутреннего контроля» сальдо по завершении передачи информации сальдо не имеет. Вместе

Схема верификации затрат с применением эндогенного трансфертного счета



с тем, если на конец отчетного периода передача информации из системы внутреннего контроля в систему бухгалтерского учета не завершена в соответствии с установленными сроками такой передачи, то полученные затраты остаются учтенными по дебету субсчета 78-2 «Обмен информацией с системой внутреннего контроля» с отражением по строке 1260 «Прочие оборотные активы» бухгалтерского баланса и могут быть информационным объектом для собственника для принятия текущих и перспективных организационно-управленческих решений. При этом на конец отчетного периода бухгалтерская (финансовая) отчетность искажена не будет.

Схематично генерация потоков финансовой информации посредством эндогенного трансфертного счета представлена на рисунке.

**Инструкция к Плану счетов бухгалтерского учета**

К субсчету 78-2 «Обмен информацией с системой внутреннего контроля» счета 78 «Обмен информацией с внутренними подразделениями» авторы

предлагают открывать следующие субсчета третьего порядка:

- 78-2-1 «Обмен информацией с центрами ответственности – структурными подразделениями основного производства»;
- 78-2-2 «Обмен информацией с управленческими центрами ответственности»;
- 78-2-3 «Обмен информацией со сбытовыми центрами ответственности»;
- 78-2-4 «Обмен информацией с непроизводственными центрами ответственности»;
- 78-2-5 «Обмен информацией с центрами ответственности, обслуживающими процесс основного производства».

По дебету счета 78-2-1 «Обмен информацией с центрами ответственности – структурными подразделениями основного производства» отражается информация о переданных затратах, связанных с основным производством унитарного предприятия в систему внутреннего контроля для анализа обоснованности, целесообразности и документального оформления расходов и последующего принятия управленческих решений по ним на основании авизо определенного центра ответственности – структурного подразделения основного производства в корреспонденции с кредитом учета затрат основного производства. По кредиту счета 78-2-1 «Обмен информацией с центрами ответственности – структурными подразделениями основного производства» отражается информация о принятых и подтвержденных системой внутреннего контроля затратах основного производства в корреспонденции с дебетом счета основного производства на основании авизо системы внутреннего контроля. Информация о непринятых и неподтвержденных затратах основного производства отражается по кредиту счета 78-2-1 «Обмен информацией с центрами ответственности – структурными подразделениями основного производства» в корреспонденции с дебетом счета основного производства на отдельный субсчет «Непринятые и неподтвержденные затраты по основному производству» с последующим отнесением в дебет счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей».

По дебету счета 78-2-2 «Обмен информацией с управленческими центрами ответственности» отражается информация о переданных затратах, связанных с управлением унитарного предприятия в систему внутреннего контроля для анализа обоснованности, целесообразности и документального оформления расходов и последующего принятия управленческих решений по ним на основании авизо определенного управленческого центра ответственности в корреспонденции с кредитом учета общепроизводственных или общехозяйственных затрат. По кредиту счета 78-2-2 «Обмен информацией с управленческими центрами ответственности» отражается информация о принятых и подтвержденных системой внутреннего контроля затратах на управление унитарным предприятием

в корреспонденции с дебетом счета общепроизводственных или общехозяйственных расходов на основании авизо системы внутреннего контроля для закрытия. Информация о непринятых и неподтвержденных затратах по управлению унитарным предприятием отражается по кредиту счета 78–2–2 «Обмен информацией с управленческими центрами ответственности» в корреспонденции с дебетом счетов общепроизводственных или общехозяйственных расходов на отдельный субсчет «Непринятые и неподтвержденные затраты по управлению» с последующим отнесением в дебет счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей».

По дебету счета 78–2–3 «Обмен информацией со сбытовыми центрами ответственности» отражается информация о переданных затратах, связанных со сбытом продукции унитарного предприятия в систему внутреннего контроля для анализа обоснованности, целесообразности и документального оформления расходов, и последующего принятия управленческих решений по ним на основании авизо определенного сбытового центра ответственности в корреспонденции с кредитом учета расходов на продажу. По кредиту счета 78–2–3 «Обмен информацией со сбытовыми центрами ответственности» отражается информация о принятых и подтвержденных системой внутреннего контроля затратах, связанных со сбытом продукции унитарного предприятия в корреспонденции с дебетом счета расходов на продажу на основании авизо системы внутреннего контроля для закрытия. Информация о непринятых и неподтвержденных затратах, связанных со сбытом продукции унитарного предприятия, отражается по кредиту счета 78–2–3 «Обмен информацией со сбытовыми центрами ответственности» в корреспонденции с дебетом счета расходов на продажу плюс отдельный субсчет «Непринятые и неподтвержденные затраты по сбыту продукции» с последующим отнесением в дебет счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей».

По дебету счета 78–2–4 «Обмен информацией с непроизводственными центрами ответственности» отражается информация о переданных затратах непроизводственного характера в систему внутреннего контроля для анализа обоснованности, целесообразности и документального оформления расходов и последующего принятия управленческих решений по ним на основании авизо определенного сбытового центра ответственности в корреспонденции с кредитом учета расходов обслуживающих производств и хозяйств. По кредиту счета 78–2–4 «Обмен информацией с непроизводственными центрами ответственности» отражается информация о принятых и подтвержденных системой внутреннего контроля затратах непроизводственного характера в корреспонденции с дебетом счета расходов обслуживающих производств и хозяйств на основании авизо системы внутреннего контроля для закрытия. Информация о непринятых и неподтвержденных

затратах непроизводственного характера отражается по кредиту счета 78–2–4 «Обмен информацией с непроизводственными центрами ответственности» в корреспонденции с дебетом счета расходов обслуживающих производств и хозяйств на отдельный субсчет «Непринятые и неподтвержденные затраты непроизводственного характера» с последующим отнесением в дебет счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей».

По дебету счета 78–2–5 «Обмен информацией с центрами ответственности, обслуживающими процесс основного производства» отражается информация о переданных затратах вспомогательных производств в систему внутреннего контроля для анализа обоснованности, целесообразности и документального оформления расходов и последующего принятия управленческих решений по ним на основании авизо определенного центра ответственности, обслуживающего процесс основного производства, в корреспонденции с кредитом учета расходов вспомогательных производств. По кредиту счета 78–2–5 «Обмен информацией с центрами ответственности, обслуживающими процесс основного производства» отражается информация о принятых и подтвержденных системой внутреннего контроля затратах вспомогательных производств в корреспонденции с дебетом счета вспомогательных производств на основании авизо системы внутреннего контроля для закрытия. Информация о непринятых и неподтвержденных затратах вспомогательных производств отражается по кредиту счета 78–2–5 «Обмен информацией с центрами ответственности, обслуживающими процесс основного производства» в корреспонденции с дебетом счета расходов вспомогательных производств на отдельный субсчет «Непринятые и неподтвержденные затраты вспомогательных производств» с последующим отнесением в дебет счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей».

## Пример

С учетом внесения изменений в нормативно-правовую базу бухгалтерского учета унитарных предприятий бухгалтерские записи при передаче информации о затратах в систему внутреннего контроля на примере передачи расходов по управлению унитарным предприятием с учетом нижеприведенных данных будут следующими.

За отчетный месяц (март) по счету 26 «Общехозяйственные расходы» отражены и зарегистрированы 22 марта в полном объеме факты хозяйственной жизни на общую сумму в размере 1000 тыс. руб. В этот же день данные затраты были переданы с оправдательными документами в систему внутреннего контроля в целях подтверждения их экономической обоснованности, целесообразности и документального оформления. Система внутреннего контроля унитарного предприятия в срок, уставленный в положении о системе внутреннего

Таблица 2. Журнал хозяйственных операций с использованием эндогенного трансфертного счета

Дебет	Кредит	Сумма, тыс. руб.	Наименование операции
1	2	3	4
26	71, 60	1000	Отражены в установленном порядке общехозяйственные расходы за отчетный месяц.
78-2-2	26	1000	По окончании процедуры регистрации фактов хозяйственной жизни, связанных с управлением унитарным предприятием, информация о затратах по управлению передана в систему внутреннего контроля.
26	78-2-2	847	По окончании предельного срока рассмотрения полученных затрат информация о проанализированных затратах по управлению возвращена в систему бухгалтерского учета для закрытия.
26 <sub>н</sub>	78-2-2	153	Непринятые и неподтвержденные затраты по управлению отнесены на счет затрат, связанных с управлением, на специальный субсчет «Непринятые и неподтвержденные затраты по управлению».
90-2	26	847	Принятые и подтвержденные затраты по управлению уменьшают выручку от реализации.
94	26 <sub>н</sub>	153	Непринятые и неподтвержденные затраты по управлению унитарным предприятием отнесены на счет 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» для идентификации лиц, ответственных за тот или иной факт хозяйственной жизни или списания на прочие расходы.

контроля и равный 20 дням, проанализировала принятые затраты и выявила следующее. В целом общехозяйственные расходы экономически обоснованы, целесообразны и документально оформлены, за исключением:

- 56 тыс. руб. (затраты подотчетных лиц по авансовым отчетам, документы которых не содержат всех обязательных реквизитов при приобретении товарно-материальных ценностей у лиц, работающих без применения контрольно-кассовой техники);
- 97 тыс. руб. (затраты подотчетных лиц по авансовым отчетам, при приобретении товаров, работ, услуг от контрагентов, исключенных на момент сделки из единого государственного реестра налогоплательщиков) (ЕГРН).

После передачи информации о подтвержденных и принятых затратах, а также неподтвержденных и непринятых затратах 6 декабря система бухгалтерского учета полученные затраты принимает к закрытию, а также обособленному учету непринятых и неподтвержденных расходов для идентификации лиц, ответственных за тот или иной факт хозяйственной жизни или списания на прочие расходы.

В этом случае бухгалтерские записи в журнале хозяйственных операций с использованием эндогенного трансфертного счета будут следующими (табл. 2).

Как видно из табл. 2 данная организация бухгалтерского учета, по мнению авторов во-первых, гармонично встраивается в концепцию бережливого производства, направленного на повышение конкурентоспособности бизнеса и предусматривающего «отбраковку» немотивированных затрат, относящихся к потерям на всех стадиях производства

и реализации продукции (работ, услуг) в соответствии с Национальным стандартом Российской Федерации ГОСТ Р 56020–2014 «Бережливое производство. Основные положения и словарь», утвержденным и введенным в действие Приказом Росстандарта от 12.05.2014 № 431-ст., а, во-вторых, направлена на повышение качества работы отдельных центров ответственности и унитарного предприятия в целом.

## Выводы

Таким образом, представленное выше исследование позволяет сформулировать следующие выводы.

1. Действующее законодательство устанавливает механизмы регулирования деятельности унитарных предприятий посредством формирования в отношении них специфической контрольной среды.
2. Унитарное предприятие должно рассматривать возможные искажения учетной информации о фактах хозяйственной жизни, допуская следующие обстоятельства: возникновения и существования, полноты, прав и обязательств, оценки и распределения, представления и раскрытия.
3. Вышеприведенные допущения могут быть реализованы в бухгалтерском учете унитарного предприятия посредством использования эндогенного трансфертного синтетического бессальдового счета, обеспечивающего формирование информации о верифицируемых затратах.
4. Таким бухгалтерским счетом может выступать счет 78 «Обмен информацией с внутренними подразделениями», субсчет 2 «Обмен информацией с системой внутреннего контроля», по дебету которого отражается информация о переданных

затратах по соответствующим центрам ответственности в систему внутреннего контроля для оценки обоснованности, целесообразности и документального оформления понесенных расходов, а по кредиту – как принятые и подтвержденные, так и непринятые, и неподтвержденные ею.

5. Организация бухгалтерского учета с использованием эндогенных трансфертных счетов гармонично встраивается в концепцию бережливого производства и направлена прежде всего на повышение качества работы центров ответственности, так и всего унитарного предприятия в целом.

#### **Информация о конфликте интересов**

*Мы, авторы данной статьи, со всей ответственностью заявляем о частичном и полном отсутствии фактического или потенциального*

*конфликта интересов с какой бы то ни было третьей стороной, который может возникнуть вследствие публикации данной статьи. Настоящее заявление относится к проведению научной работы, сбору и обработке данных, написанию и подготовке статьи, принятию решения о публикации рукописи.*

#### **Conflict-of-interest notification**

*I, the author of this article, bindingly and explicitly declare of the partial and total lack of actual or potential conflict of interest with any other third party whatsoever, which may arise as a result of the publication of this article. This statement relates to the study, data collection and interpretation, writing and preparation of the article, and the decision to submit the manuscript for publication.*

#### **Библиографический список**

1. Баженов А.А., Мизиковский И.Е. Структурирование плана счетов бухгалтерского учета в целях формирования эндогенного учетно-аналитического пространства унитарных предприятий // Вестник ИПБ (Вестник профессиональных бухгалтеров). – 2018. – № 2. – С. 6–13.
2. Баженов А.А., Мизиковский И.Е. Моделирование эндогенного учетно-аналитического пространства унитарных предприятий с применением инсорсинговых фактов хозяйственной жизни // Вестник ИПБ (Вестник профессиональных бухгалтеров). – 2018. – № 3. – С. 8–14.
3. Золотко Т.А. Актуальные вопросы реформирования унитарных предприятий // Имущественные отношения в Российской Федерации. – 2017. – № 6 (189). – С. 6–16.
4. Бочарова И.Ю. Раскрытие информации и прозрачность компаний // Финансовая аналитика: проблемы и решения. – 2011. – № 7 (49). – С. 9–15.
5. Левина А.А. Прозрачность бухгалтерской отчетности как метод преодоления вуалирования и фальсификации // Теоретические и прикладные аспекты современной науки. – 2014. – № 3–5. – С. 115–118.
6. Касьянова Г.Ю. Учет-2015: бухгалтерский и налоговый. – М.: АБАК, 2015. – 968 с.
7. Касьянова Г.Ю. 10000 и одна проводка. – 7-е изд., перераб. и доп. – М.: АБАК, 2012. – 864 с.
8. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет: учебник. – 4-е изд., перераб. и доп. – М.: НИЦ ИНФРА-М, 2014. – 681 с.
9. Кондраков Н.П. Бухгалтерский (финансовый, управленческий) учет: учебник. – 3-е изд., перераб. и доп. – М.: Проспект, 2013. – 496 с.
10. Никандрова Л.К., Акатьева М.Д. Бухгалтерский финансовый учет: учебник. – М.: НИЦ ИНФРА-М, 2015. – 277 с.
11. Полякова С.И., Старовойтова Е.В., Соловьева О.В. Бухгалтерский учет: учеб. пособие. – М.: ИНФРА-М, 2004. – 391 с.

#### **References**

1. Bazhenov A.A., Mizikovskiy I.E. Strukturirovanie plana schetov bukhgalterskogo ucheta v celyakh formirovaniya endogenno uchetho-analiticheskogo prostranstva unitarnykh predpriyatiy [Structuring the Chart of Accounts for the Formation of Endogenous Accounting and Analytical Space in the Unitary Enterprises]. *Vestnik IPB (Vestnik professional'nyh bukhalterov)*, 2018, no. 2, pp. 6–13 (in Russ.).
2. Bazhenov A.A., Mizikovskiy I.E. Modelirovanie endogenno uchetho-analiticheskogo prostranstva unitarnykh predpriyatiy s primeneniem insorsingovykh faktov khozyaystvennoy zhizni [Modeling the Endogenous Accounting and Analytical Space in the Unitary Enterprises with the Use of Insourcing Business Operation Items]. *Vestnik IPB (Vestnik professional'nyh bukhalterov)*, 2018, no. 3, pp. 8–14 (in Russ.).
3. Zolot'ko T.A. Aktual'nye voprosy reformirovaniya unitarnykh predpriyatiy [Topical Issues of the Unitary Enterprises Reformation]. *Imuschestvennyye otnosheniya v Rossiyskoy Federacii-Property Relations in the Russian Federation*, 2017, no. 6 (189), pp. 6–16 (in Russ.).
4. Bocharova I. Yu. Raskrytie informacii i transparentnost' kompaniy [Disclosure and Transparency of Companies]. *Finansovaya analitika: problemy i resheniya – Financial Analytics: Science and Experience*, 2011, no. 7 (49), pp. 9–15 (in Russ.).
5. Levina A.A. Transparentnost' bukhgalterskoy otchetnosti kak metod preodoleniya vualirovaniya i fal'sifikacii [Transparency of Accounting Reporting as a Method of Veiling and Falsification Suppression]. *Teoreticheskie i prikladnye aspekty sovremennoy nauki*, 2014, no. 3–5, pp. 115–118 (in Russ.).
6. Kas'yanova G. Yu. *Uchet-2015: bukhgalterskiy i nalogovyy* [Business and Tax Accounting-2015]. Moscow, ABAK Publ., 2015. 968 p.
7. Kas'yanova G. Yu. *10000 i odna provodka* [10000 and One Transaction]. Moscow, ABAK Publ., 2012. 864 p.
8. Kondrakov N.P. *Bukhgalterskiy ucheth* [Accounting]. Moscow, NIC INFRA-M Publ., 2014. 681 p.
9. Kondrakov N.P. *Bukhgalterskiy (finansovyy, upravlencheskiy) ucheth* [Financial and Management Accounting]. Moscow, Prospekt Publ., 2013. 496 p.
10. Nikandrova L.K., Akat'eva M.D. *Bukhgalterskiy finansovyy ucheth* [Financial Accounting]. Moscow, NIC INFRA-M Publ., 2015. 277 p.
11. Polyakova S.I., Starovoytova E.V., Solov'eva O.V. *Bukhgalterskiy ucheth* [Accounting]. Moscow, INFRA-M Publ., 2004. 391 p.

12. Погорелова М.Я. Бухгалтерский (финансовый) учет: Теория и практика: учебное пособие. – М.: ИЦ РИОР: НИЦ ИНФРА-М, 2013. – 328 с.
13. Хоружий Л.И., Трясцина Н.Ю. Формирование информации об устойчивом развитии в интегрированной отчетности предприятий АПК // Бухучет в сельском хозяйстве. – 2017. – № 4. – С. 58–69.
14. Хоружий Л.И. Теоретические аспекты калькулирования себестоимости сельскохозяйственной продукции // Бухучет в сельском хозяйстве. – 2011. – № 10. – С. 9–14.
12. Pogorelova M. Ya. *Bukhgalterskiy (finansovyy) uchet: Teoriya i praktika* [Financial Accounting: Theory and Practice]. Moscow, IC RIOR: NIC INFRA-M Publ., 2013. 328 p.
13. Khoruzhiy L.I., Tryascina N. Yu. Formirovaniye informatsii ob ustoychivom razvitiy v integrirovannoy otchetnosti predpriyatiy APK [The Generation of Information about Sustainable Development in Integrated Reporting of Agro-Industrial Enterprises]. *Bukhuchet v sel'skom khozyaystve – The journal of Accounting in agriculture*, 2017, no. 4, pp. 58–69 (in Russ.).
14. Khoruzhiy L.I. Teoreticheskie aspekty kal'kulirovaniya sebestoimosti sel'skokhozyaystvennoy produktsii [Theoretical Aspects of Agricultural Products Cost Accounting]. *Bukhuchet v sel'skom khozyaystve – The journal of Accounting in agriculture*, 2011, no. 10, pp. 9–14 (in Russ.).

### Для цитирования

Баженов А.А., Мизиковский И.Е. Верификация затрат унитарного предприятия с помощью инсорсинговых процессов учетно-аналитического пространства // Вестник ИПБ (Вестник профессиональных бухгалтеров). – 2018. – № 5. – С. 6–13.

### For citation

Bazhenov A.A., Mizikovskiy I.E. Verifikatsiya zatrat unitarnogo predpriyatiya s pomosh'yu insorsingovykh processov uchetno-analiticheskogo prostranstva [Verification of the Unitary Enterprise's Costs by the means of Insourcing Processes of the Accounting and Analytical Space]. *Vestnik IPB (Vestnik professional'nyh buhgalterov)*, 2018, no.5, pp. 6–13 (in Russ.).

УДК 6572  
ГРНТИ 06  
ВАК 08.00.12

## Финансовые инструменты в учетной системе коммерческих организаций

## Financial Instruments in the Accounting System of Commercial Organizations

Нижегородский государственный университет им. Н.И. Лобачевского, Российская Федерация, Нижний Новгород

**Юлия Валентиновна Граница**  
канд. экон. наук, доцент кафедры бухгалтерского учета Института экономики и предпринимательства  
e-mail: ygranica@yandex.ru

603000, Российская Федерация, г. Нижний Новгород, ул. Короленко, д. 19Б, кв. 47.  
Тел. +7 (987) 542-75-37.

Lobachevsky State University (Nizhegorodskiy gosudarstvennyy universitet im. N.I. Lobachevskogo), Russian Federation, Nizhny Novgorod

**Julia V. Granica**  
PhD, Associate Professor at the Accounting Department in the Institute of Economics and Entrepreneurship

e-mail: ygranica@yandex.ru  
Ap. 47, 19B Korolenko str., Nizhny Novgorod  
603000, Russian Federation.  
Phone +7 (987) 542-75-37.

**Аннотация.** Реформирование национальной учетной системы по праву можно считать неотъемлемой частью глобализационного процесса в экономике, одним из инструментов глобализации. Приоритетными составляющими развития учетной системы служат расширение состава объектов и операций, а также разработка новых подходов к их оценке. Одним из сложнейших экономических объектов являются финансовые инструменты, разнообразие которых, на наш взгляд, служит индикатором развития фондового и валютного рынков страны. Порядок признания, раскрытия информации в отчетности организации о финансовых инструментах будет рассмотрен в этой статье.

**Abstract.** Reforming the national accounting system can be considered an integral part of the economic globalization. Strategic components of the accounting system development are expansion of objects and operations, as well as development of new approaches to their evaluation. One of the most complicated economic objects is financial instrument. In author's opinion the variety of financial instruments serves as an indicator of the stock and money markets development in the country. The order of recognition and disclosure about financial instruments in the financial statements of organization is reviewed in this article.

**Ключевые слова:** финансовые инструменты; финансовые активы; финансовые обязательства; справедливая стоимость; оценка; финансовые вложения; амортизированная стоимость; конвертируемые облигации; бизнес-модель

**Keywords:** financial instruments; financial assets; financial liabilities; fair value; evaluation; financial investments; amortized cost; convertible bonds; business model

Реформирование учетных систем хозяйствующих субъектов в Российской Федерации идет на протяжении 20 лет. Первый шаг на пути к реформе был сделан в отношении коммерческих организаций – в 1998 году после утвержденной Правительством Российской Федерации программы реформирования бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности стали постепенно обновляться положения по бухгалтерскому учету. Для государственных учреждений был разработан единый документ – план счетов, содержащий правила учета и оценки объектов отчетности.

Однако если на современном этапе сопоставлять систему стандартов для коммерческих организаций и для государственных учреждений, то во втором случае регулятивы существенно более приближены к международной системе учета, стандарты принимаются один за другим в ускоренном режиме, да и сравнение программ реформирования учетной системы для коммерческого и государственного секторов экономики позволяет сделать вывод, что для госсектора планируется более интенсивная разработка документов<sup>1</sup>.

Если для госучреждений на сегодняшний день определены такие объекты, как концессионные соглашения, финансовые инструменты, то для коммерческих организаций вступление в силу соответствующих стандартов планируется только в 2021 году.

Отсутствие стандарта, регламентирующего учет и отражение в отчетности финансовых инструментов, вызывает вопрос, так как именно разнообразие финансовых инструментов является показателем развития финансового рынка, что в свою очередь служит обязательным требованием к экономике страны в условиях глобализации.

Исследуем подходы к учету и оценке финансовых инструментов в системе международных правил и сделаем вывод, есть ли необходимость корректировать систему российского учета для обеспечения гармонизации.

Финансовый инструмент – это договор, по которому у одной стороны возникает право на получение денежных средств, а у другой – обязательство выплатить денежные средства. В состав финансовых инструментов входит также долевой инструмент, дающий право его обладателю на долю в капитале. Именно такое определение можно сформулировать, анализируя требования международного стандарта финансовой отчетности IFRS9 «Финансовые инструменты»<sup>2</sup>.

В качестве одного из видов финансовых инструментов необходимо выделить категорию производных финансовых инструментов – объектов, стоимость которых варьируется в зависимости от других финансовых показателей (цена товара, валютный курс). Расчеты по производному финансовому инструменту производятся в будущем. К производным финансовым инструментам относят форварды, фьючерсы, опционы, свопы.

Для финансовых инструментов характерны два основных признака, позволяющих обоснованно включать учетные объекты в данную группу:

- наличие договора между сторонами;
- ожидаемое поступление экономических выгод в виде денежных средств.

Состав финансовых инструментов представлен в табл. 1.

Из анализа табл. 1 делаем вывод, что большая часть финансовых инструментов так или иначе отражается в отчетности, составленной по российским стандартам, однако такой отдельной обобщенной категории, как финансовые инструменты, российские регулятивы не предусматривают, для каждого объекта из состава финансовых инструментов установлены различные правила учета и оценки.

В целях унификации отдельных составляющих финансовых инструментов некоммерческой организацией «Бухгалтерский методологический центр» разработан проект федерального стандарта по бухгалтерскому учету «Дебиторская и кредиторская задолженность (включая долговые затраты)»<sup>3</sup>, который, тем не менее, не является аналогом международного регулятива, так как применим только к долговым инструментам и содержит ограничения в отношении используемых в организации бизнес-моделей.

Виды оценки финансовых активов, предусмотренные IFRS9, представлены в табл. 2.

Выделим основные моменты, на которые следует обратить особое внимание.

Во-первых, порядок оценки финансовых активов зависит от выбранной организацией

<sup>1</sup> Организация разработки стандартов. Официальный сайт Министерства финансов Российской Федерации. Режим доступа: <https://www.minfin.ru/ru/performance/accounting/development/setup/>. (дата обращения 10.08.2018).

<sup>2</sup> Приказ Минфина России от 27.06.2016 № 98н «О введении документов Международных стандартов финансовой отчетности в действие на территории Российской Федерации и о признании утратившими силу некоторых приказов Министерства финансов Российской Федерации».

<sup>3</sup> Официальный сайт фонда НРБУ «Бухгалтерский методологический центр». Режим доступа: <http://bmccenter.ru>. (дата обращения 10.08.2018).

Таблица 1. Состав финансовых инструментов

Объект, входящий в состав финансовых инструментов	Документ МСФО	Российский объект-аналог	Нормативный документ РФ
Денежные средства	IFRS9 «Финансовые инструменты»	Денежные средства	Положение по ведению бухгалтерского учета и отчетности в РФ
Право требования	IFRS15 «Выручка по договорам с покупателями», IFRS9 «Финансовые инструменты», IFRS16 «Аренда»	Дебиторская задолженность	Положение по ведению бухгалтерского учета и отчетности в РФ
Актив по договору	IFRS15 «Выручка по договорам с покупателями»	Дебиторская задолженность	Положение по ведению бухгалтерского учета и отчетности в РФ
Право на обмен на потенциально выгодных условиях	IFRS15 «Выручка по договорам с покупателями»	Дебиторская задолженность	Положение по ведению бухгалтерского учета и отчетности в РФ
Долевой инструмент другой компании	IFRS9 «Финансовые инструменты»	Финансовые вложения	ПБУ 19/02
Долговой инструмент другой компании	IFRS9 «Финансовые инструменты»	Финансовые вложения	ПБУ 19/02
Договор, расчеты по которому могут быть совершены собственными акциями (конвертируемые облигации)	IFRS9 «Финансовые инструменты»	Займы	ПБУ 15/2008
Финансовые обязательства (кроме авансов, задатков, задолженности перед бюджетом и внебюджетными фондами)	IFRS9 «Финансовые инструменты»	Кредиторская задолженность	Положение по ведению бухгалтерского учета и отчетности в РФ
Собственные акции	IFRS9 «Финансовые инструменты»	Капитал	Положение по ведению бухгалтерского учета и отчетности в РФ
Производные финансовые инструменты	IFRS9 «Финансовые инструменты»	В учетной системе не отражается	-

бизнес-модели; обратите внимание, выбирая бизнес-модель, организация может основываться не только на объективных факторах, например, включении финансовых активов в список ценных бумаг, допущенных к торгам. Такая позиция совершенно не характерна для российской системы учета, так как может приводить к манипулированию показателями отчетности. Риск манипуляции еще больше возрастает в условиях изменения ранее выбранной бизнес-модели (эта процедура не запрещена IFRS9 «Финансовые инструменты»), единственной адекватной мерой в ответ на возрастающий манипуляционный риск служит запрет на осуществление ретроспективного пересчета отчетных показателей, то есть изменение бизнес-модели отражается как изменение оценочных значений – перспективно.

Во-вторых, появляется такое понятие, как амортизированная стоимость, которая используется для последующей оценки финансовых активов.

Амортизированная стоимость определяется как первоначальная стоимость, увеличенная на величину начисляемых процентов по эффективной ставке, и уменьшается на величину фактически получаемых сумм процентов. Данный вид оценки применяется для финансовых активов и пока не имеет аналогов в российской системе учета. Порядок расчета амортизированной стоимости приведен в примере 1.

**Пример 1.** 9 января 2017 года приобретены двухлетние облигации компании по номинальной стоимости на сумму 1 млн руб. В конце каждого года выплачиваются проценты держателям облигаций по ставке 8% годовых. Облигации будут погашены по номинальной стоимости.

Первоначальные затраты на приобретение облигаций составили 800 тыс. руб., эффективная ставка процента по данным облигациям 7% годовых. Информационные услуги, связанные с приобретением облигаций, – 15000 рублей.

Таблица 2. Виды оценки финансовых активов в зависимости от бизнес-модели

Применяемые в организации бизнес-модели			
Виды оценки финансовых активов	Консервативная бизнес-модель – будущие денежные потоки представляют собой погашение основной суммы обязательства заемщика и процентов	Спекулятивная бизнес-модель – организация намеревается получать доход от перепродажи финансовых активов	Смешанная бизнес-модель – предполагает удержание финансового актива до погашения, но не исключает продажу финансовых активов
	По выбору организации: амортизированная стоимость; справедливая стоимость	Справедливая стоимость с отнесением разницы в состав прибылей и убытков.	Справедливая стоимость с отнесением разницы в состав прочего совокупного дохода

Облигации учитываются по амортизированной стоимости по модели эффективной ставки процента, так как бизнес-моделью предусмотрено их удержание для получения процентов и основной суммы займа.

Первоначальная оценка финансовых активов производится по справедливой стоимости с учетом затрат по сделке, таким образом, первоначальная оценка облигаций – 1015 000.

Облигации амортизируются по эффективной ставке – 7% годовых.

Доходы в виде процентов включаются в состав доходов, отражаемых в отчете о финансовых результатах –  $1015\ 000 \cdot 7\% = 71\ 050$ .

Причем, в отличие от российских правил, проценты в соответствии с требованиями МСФО увеличивают амортизированную стоимость.

Амортизированная стоимость облигаций через год, то есть на 31.12.2017:  $1015\ 000 + 71\ 050 - 1000\ 000 \cdot 0,08 = 1006\ 050$ .

Организация вправе отказаться от амортизированной стоимости и применять оценку по справедливой стоимости. В некоторых случаях порядок определения справедливой стоимости очевиден, продемонстрируем такой вариант в примере 2.

**Пример 2.** 9 января 2017 года выдан заем на сумму 1 млн руб. на срок 2 года по ставке 6% годовых. Первоначальные затраты, связанные с заключением договора займа, составили 15 тыс. руб. Эффективная ставка процента по данному займу – 7% годовых. Ставка дисконтирования составляет 8%.

Справедливая стоимость займа на 09.01.2017 – это приведенная стоимость будущих поступлений (Таблица 4). Поступлениями по займу служат:

- погашение основной суммы займа;
- поступление процентов по займу.

Таким образом, справедливая стоимость займа на 09.01.2017 определяется по формуле:

$$1000\ 000 / (1 + 0,08)^2 + 1000\ 000 \cdot 0,06 / (1 + 0,08) + 1000\ 000 \cdot 0,06 / (1 + 0,08)^2 = 964\ 334,70$$

Разницу между суммой денежных средств, предоставленных в виде займа, и справедливой стоимостью займа необходимо отнести в дебет прибылей и убытков.

Убыток от первоначального признания –  $1000\ 000 - 964\ 334,70 = 35\ 665,3$  (Таблица 3).

Первоначальная оценка займа равна справедливой стоимости плюс затраты по сделке –  $964\ 334,70 + 15\ 000 = 979\ 334,7$ .

Таблица 3. Выписка из отчета о финансовых результатах на январь 2017 года

Показатель	Сумма, руб.
Убыток от первоначального признания займа	35665,3

Таблица 4. Выписка из бухгалтерского баланса по состоянию на 9 января

Долгосрочные активы	
Заем	987888,13

Однако в IFRS9 «Финансовые инструменты» для большинства случаев не затронут вопрос расчета этого показателя, да и в специализированном IFRS13 «Оценка справедливой стоимости», предусмотрены только принципы и подходы к оценке. Установлен приоритет используемых данных при осуществлении оценочной процедуры, но отсутствуют методики оценки, очевидно по причине того, что собственно расчетом стоимости занимаются актуарии. Привлечение оценщиков для определения стоимости учетных показателей в Российской Федерации не является сложившейся практикой и приводит к увеличению расходов на ведение деятельности, да и полученные в ходе расчетов результаты с большой вероятностью могут не соответствовать реальному положению вещей.

Третий нюанс обусловлен наличием в международных стандартах финансовой отчетности такой категории, как прочий совокупный доход, то есть доход, который компания может потенциально получить на текущую дату. В российском отчете о финансовых результатах представлен, думается, аналогичный показатель – совокупный финансовый результат, однако больше ни один регулятив этот показатель не упоминает, следовательно, отсутствуют утвержденные методики формирования и использования совокупного финансового результата.

Таблица 5. Динамика курса рубля по отношению к доллару США

Дата	Курс рубля к доллару США
1.02.2017	66
31.03.2017	67
30.06.2017	65
30.09.2017	66,5
30.11.2017	67,5

Таблица 6. Выписка из баланса

Краткосрочные активы	31.03.17	30.06.17	30.09.17	30.11.17
Производный финансовый инструмент		8000		
Краткосрочные обязательства				
Производный финансовый инструмент	8000		4000	12000

Для финансовых обязательств предусмотрены следующие виды оценок:

- амортизированная стоимость;
- справедливая стоимость с отнесением колебаний в состав ОПУ в ситуации, когда колебания не связаны с собственным кредитным риском;
- справедливая стоимость с отнесением колебаний на прочий совокупный доход в ситуации, когда колебания связаны с собственным кредитным риском.

Таким образом, очевидно, что оценочному суждению опять отводится значительная роль, потому что оценить, за счет каких факторов изменилась справедливая стоимость, можно только с определенной погрешностью.

Далее рассмотрим примеры основных операций с финансовыми инструментами и проанализируем, как будет меняться бухгалтерская отчетность, если применять международные правила ее формирования. Считаем такое исследование целесообразным, так как очевидно, что в конце концов в рамках процесса глобализации мировой экономики и обеспечения необходимости большей информационной открытости международных рынков капитала одним из требований к отчетности будет являться составление ее по международным принципам и правилам. Поскольку нас в конечном итоге

интересует бухгалтерская отчетность, а не бухгалтерский учет, в рассматриваемых примерах будет составлять только вспомогательные журнальные проводки, позволяющие оценить изменения учетных объектов без указания счетов бухгалтерского учета. Начнем с анализа операций с производными финансовыми инструментами (Пример 3), считаем, что они представляют интерес в связи с отсутствием в России регламентированного порядка отражения подобных операций для коммерческих организаций (за исключением кредитных и некредитных финансовых организаций).

**Пример 3.** Организация готовит отчетность за 2017 год. 1 февраля 2017 года организация заключила договор с покупателем на продажу ему партии товаров. Общая стоимость партии составила 8000 долларов, отгрузка планируется 20 ноября 2017 года.

1 февраля 2017 года компания заключила с банком форвардный контракт на продажу 8000 долларов за 528000 рублей с датой исполнения договора 30 ноября 2017 года.

В течение 2017 года курс рубля по отношению к доллару менялся в порядке, указанном в табл. 5:

Определим, как данная операция будет отражена в отчетности в 2017 году, исходя из требований IFRS9.

Договор на продажу иностранной валюты – это производный финансовый инструмент, так как выполняются следующие критерии:

- стоимость контракта меняется в зависимости от курса валюты;
- контракт не требует первоначальной инвестиции;
- расчеты по контракту будут осуществлены в будущем.

Производный финансовый инструмент оценивается по справедливой стоимости, корректировка их стоимости отражается в составе прибылей и убытков.

Первоначальная оценка финансового инструмента равна нулю, так как заключение контракта не требует дополнительных затрат.

Необходимость оценивать финансовый инструмент появляется впервые за 31.03.2017 – возникает краткосрочное обязательство – 8000 (528000–8000 х 67).

Почему формируется именно обязательство? Если бы договора с банком не было, то организация могла бы получить от продажи валюты 536000 рублей, но контракт с банком обеспечивает ему возможность получить 528000 рублей, что на 8000 рублей меньше, то есть, иными словами, организация проигрывает от повышения курса, отражая обязательство, и выигрывает от роста курса, признавая актив.

Обязательство необходимо отразить в бухгалтерском учете записью:

Дт (Расходы) Кт (Обязательство) – 8000 руб.

Оценка на 30.06.2017: краткосрочный актив – 8000 руб.

Таблица 7. Выписка из отчета о финансовых результатах

Прибыли и убытки	I квартал	6 месяцев	9 месяцев	За январь-ноябрь 2017
Изменение справедливой стоимости производного финансового инструмента	(8000)	8000	(4000)	(12000)

В учете производится проводка Дт (Актив) Кт (Прибыли и убытки) на 8000 руб.

Дополнительно нужно списать ранее признанное обязательство в сумме 8000 руб.

Оценка на 30.09.2017: краткосрочное обязательство – 4000 (8000\*(66,5–66)).

И при этом не забываем списать ранее созданный краткосрочный актив в сумме 8000 руб.

Оценка на 30.11.2017: краткосрочное обязательство –12000 (528000–8000 67,5), то есть необходимо доначислить обязательство в размере 8000 руб.

Итоговый результат за отчетный год: – 8000 +16000 – 12000 – 8000 = –12000.

Таким образом, руководствуясь правилами МСФО, в течение 2017 года в отчетности отражаются активы, обязательства, доходы и расходы в связи с изменением курса рубля по отношению к доллару. Если же руководствоваться действующими в Российской Федерации стандартами учета, то финансовый результат возникнет только на момент продажи иностранной валюты в размере  $8000 * (66 - 67,5) = -12000$  руб., при этом никаких дополнительных объектов в балансе не возникнет.

Далее рассмотрим пример операции по корректировке справедливой стоимости с отражением разницы в составе отчета о финансовых результатах (Пример 4).

**Пример 4.** 1 октября 2017 года организация заключила форвардный контракт на приобретение 8 тыс. евро по курсу 70 руб. за 1 евро с датой расчетов 30 января 2018 года.

На 30 декабря 2017 года курс приобретения евро составил 72 руб. за 1 евро.

1 октября 2017 года организация приобрела 1 тыс. штук облигаций по цене 1000 рублей за облигацию.

Затраты, связанные с приобретением облигаций, составили 10 тыс. рублей. Облигации приобретены для осуществления спекулятивных операций на рынке. На 31 декабря 2017 года облигации еще не были реализованы.

31 декабря 2017 года получены проценты в сумме 60 тыс. руб. Справедливая стоимость 1200 рублей за облигацию на 31 декабря 2017 года.

Форвардный контракт на приобретение евро, как уже было отмечено, это производный финансовый инструмент, который учитывается по справедливой стоимости через прибыли или убытки, справедливая стоимость контракта на 31.12.2017:  $-8000 * (72 - 70) = 16000$  руб.

Производный финансовый инструмент обуславливает образование актива, так как у организации есть возможность приобрести иностранную валюту дешевле рыночного курса. Финансовый инструмент отражается в учете проводкой Дт (Актив) Кт (Доход) – 16000 руб.

Инвестиция в облигации учитывается по справедливой стоимости через прочие прибыли или убытки, так как облигации предназначены для торговли.

Обращаем внимание, что первоначальные затраты на приобретение облигаций в сумме 10000 рублей в соответствии с IFRS9 «Финансовые инструменты» не капитализируются в стоимости облигаций, а относятся в состав расходов на момент образования, так как операции с облигациями носят спекулятивный характер. Согласно российским правилам, организация сама вправе принять решение о порядке учета расходов на приобретение финансовых вложений.

Первоначальная оценка облигаций – по справедливой стоимости –  $1000 * 1000 = 1000\ 000$  рублей.

Полученные проценты уменьшают первоначальную оценку облигаций (до момента оценки по справедливой стоимости).

Балансовая стоимость на 31.12.17 г. равна справедливой стоимости:  $1000 \text{ шт.} * 1200 = 1200\ 000$  руб.

Изменение справедливой стоимости составляет  $1200\ 000 - 1000\ 000 - 60000 = 140000$  руб. и отражается в составе отчета о финансовых результатах.

Таблица 8. Выписка из отчета о финансовых результатах за 2017 год

Показатель	Сумма, руб.
Доход от производного финансового инструмента	16000
Доход от финансовых инструментов, предназначенных для торговли	140000

Таблица 9. Выписка из бухгалтерского баланса на 31.12.2017

Показатель	Сумма, руб.
Краткосрочные активы	
Производные финансовые инструменты	16000
Облигации, предназначенные для торговли	1200 000

Итак, в данном примере применение международных правил не оказывает влияния на отчетные показатели, так как эти правила практически тождественны российским.

Рассмотрим альтернативный вариант, когда компания приобретает не спекулятивные финансовые

инструменты, предназначенные для удержания в течение длительного времени.

**Пример 5.** 9 января 2017 года компания приобрела 100 акций по цене 1000 руб. за акцию. Затраты, связанные с приобретением акций, составили 10 тыс. рублей. Поскольку инвестиции в акции не предназначены для торговли, таким образом, данные инвестиции учитываются по справедливой стоимости через прочий совокупный доход.

31 декабря 2017 года получены дивиденды в размере 10 тыс. долл. Справедливая стоимость 1 акции на 31 декабря 2017 года составила 1200 рублей.

9 января 2017 года организация приобрела 1000 штук облигаций по номинальной цене 1200 рублей за облигацию. Затраты, связанные с приобретением облигаций, составили 15 тыс. рублей. Организация планирует получать процентный доход по облигациям из расчета 6% годовых и продать через 1,5 года.

Эффективная процентная ставка по данным облигациям 8% годовых.

Справедливая стоимость одной облигации по состоянию на 31 декабря составляет 1250 рублей за облигацию.

Первоначальная оценка финансовых активов – по справедливой стоимости плюс затраты по приобретению финансовых активов.

Первоначальная оценка инвестиций в акции:  $100 \cdot 1000 + 10000 = 110000$  руб.

Изменение справедливой стоимости учитывается как прочий совокупный доход и составляет:  $100 \cdot 100 = 10000$  руб.

Полученные дивиденды отражаются в составе отчета о финансовых результатах.

Балансовая стоимость инвестиций на 31.12.2017 г. –  $1200 \cdot 100 = 120000$  руб.

Инвестиция в облигации учитывается по справедливой стоимости через прочий совокупный доход, так как бизнес-моделью предусмотрено удержание облигаций. Первоначальная оценка облигаций –  $1000 \cdot 1200 + 15000 = 1215\ 000$  руб.

Проценты, рассчитанные по модели эффективной ставки процента, признаются в составе доходов и отражаются в отчете о финансовых результатах.

Процентный доход –  $1215\ 000 \cdot 8\% = 97200$  руб.

Балансовая стоимость на 31.12.2017 равна справедливой стоимости –  $1250 \cdot 1000 = 1250\ 000$  руб.

Изменение справедливой стоимости признается как прочий совокупный доход.

Амортизированная стоимость облигаций на 31.12.2017 г. –  $1215\ 000 + 97200 - 72000 = 1240\ 200$  руб.

Прочий совокупный доход  $1250\ 000 - 1240\ 200 = 9800$  руб.

Определим основные отличия рассмотренных правил формирования отчетных статей от требований российских стандартов.

Проценты по финансовым инструментам рассчитываются по эффективной ставке и составляют

Таблица 10. Выписка из отчета о финансовых результатах за 2017 год

Показатель	Значение в рублях
Дивиденды	10000
Процентный доход по облигациям	97200
Прочий совокупный доход	
Изменение справедливой стоимости	
акции	10000
облигаций	9800

Таблица 11. Выписка из бухгалтерского баланса на 31.12.2017 г.

Показатель	Значение в рублях
Инвестиции в акции	120000
Инвестиции в облигации	1250 000
Собственный капитал	
прочие компоненты капитала, связанные с	
– инвестицией в акции	10000
– инвестицией в облигации	9800

97200 рублей, тогда как по привычным нам расчетам проценты составят 72000 рублей.

Возникает дополнительный показатель «прочий совокупный доход», который по своему экономическому содержанию близок к капиталу, а не к доходу, в балансе мы и отражаем его как составляющую капитала, однако и по отечественным стандартам в данном случае в балансе отражается нераспределенная прибыль, то есть отчетность существенных изменений не претерпевает (Таблица 10, Таблица 11).

Далее проанализируем порядок учета долговых финансовых инструментов (Пример 6).

**Пример 6.** 1 апреля 2017 года организация получила заем в иностранной валюте на 2 года по ставке 6 процентов годовых. Сумма займа составила 10000 евро. Первоначальные затраты, связанные с привлечением займа, составили 50000 рублей.

Проценты подлежат выплате в конце каждого года.

Эффективная ставка по данному займу составляет 7% годовых.

Курс рубля по отношению к евро на 1 апреля 2017 года – 68 рублей за 1 евро, 31 декабря 2017 года – 70 рублей за евро.

Предоставленный заем – финансовое обязательство, учитываемое по амортизированной стоимости по модели эффективной ставки процента. Первоначальная оценка осуществляется по справедливой стоимости минус затраты на привлечение займа.

Первоначальная стоимость на 1.04.17 г. – 10000 евро\*68–50000 = 630000 рублей, заем амортизируется по эффективной ставке процента.

Обратим внимание, что дополнительные расходы по займам вычитаются из суммы финансового обязательства, а не увеличивают займы, как это происходит в соответствии с требованиями ПБУ 15/2008.

Начисленные проценты за год –  $((10000*70)-50000)*0,07/4*3 = 34125$  руб.

Обязательство по займу – монетарная статья.

Монетарная статья оценивается по курсу закрытия на конец отчетного периода.

Курсовая разница относится на прибыли и убытки.

Обязательство по займу на 31.12.2017 г. –  $10000*70-50000+34125-31500 = 652625$  руб (Таблица 13).

Обязательство долгосрочное.

Курсовая разница =  $10000*(70-68) = 20000$  руб. – отражается в составе расходов (Таблица 12).

Таблица 12. Выписка из отчета о финансовых результатах за 2017 год

Показатель	Сумма, руб.
Финансовые расходы	(34125)
Курсовая разница	(20000)

Таблица 13. Выписка из бухгалтерского баланса на 31.12.2017

Показатель	Сумма, руб.
Краткосрочное обязательство	
Заем	652625

Очевидно, что состав статей отчетности аналогичен отчетности, предусмотренной российскими правилами, однако наблюдаются различия в:

- учете дополнительных расходов по заемным обязательствам;
- расчете процентов по заемным средствам, исходя из эффективной ставки.

Рассмотрим теперь вопрос, касающийся сложных финансовых инструментов, имеющих черты и обязательства, и актива одновременно, самый распространенный пример такого инструмента – это конвертируемая облигация, на момент выпуска конвертируемых облигаций она функционирует как долговой инструмент, однако при конвертации в акции у держателя возникает право на долю в капитале компании-эмитента. Авторы, исследующие вопросы учета финансовых инструментов [1–3], рассматривают экономическую природу и последствия факта выпуска привилегированных облигаций, однако на нормативном уровне порядок ведения учета сложных финансовых инструментов, к сожалению, не закреплен.

Представим схему учета таких ценных бумаг (пример 7).

**Пример 7.** 9 января выпущена конвертируемая облигация номиналом 2000 000 руб., проценты уплачиваются из расчета 6% годовых по окончании каждого года, срок обращения 2 года. Рыночная ставка 9% годовых.

Поскольку по своей природе облигация – это долговая ценная бумага, прежде всего оцениваем долговой компонент конвертируемой облигации по аналогии с оценкой финансовых обязательств.

Рассчитаем приведенную стоимость будущих денежных потоков по состоянию на 9 января 2017 года:  $2000\ 000*0,06/1,09+2000\ 000*0,06/1,09^2+2000\ 000/1,09^2=1894\ 453$  руб.

Отразим финансовое обязательство на счетах бухгалтерского учета:

Дт (Денежные средства) Кт (Обязательство) – 1894 454 руб.

Оставшаяся стоимость облигации составляет долевой компонент инструмента.

Долевая часть на 9 января 2017 года –  $2000\ 000-1894\ 453 = 105547$  руб.

Поскольку возможность конвертации облигаций в акции дает владельцу этих акций на долю в капитале, то очевидно, что появляется элемент отчетности – капитал.

Дт (Денежные средства) Кт (Капитал) – 105547 руб.

Проценты по состоянию на 31.12.2017 –  $1894\ 454*9\% = 170500,86$  руб.

Оценка долговой части на 31.12.2017 осуществляется исходя из расчета амортизированной стоимости –  $1894\ 454+170500,86-120000 = 1944\ 954,86$  руб.

Таким образом, долговой компонент нарастает по аналогии с финансовым обязательством, а долевой компонент остается неизменным.

Далее исследуем процедуру хеджирования, которая предусмотрена IFRS9 «Финансовые инструменты» для нивелирования рисков, приводящих к снижению стоимости финансовых активов. Несмотря на то, что в российскую учетную практику прочно вошло понятие риска<sup>4</sup>, определены некоторые процедуры в ответ на оцененные риски, например, создание оценочных резервов, тем не менее такая операция, как хеджирование, не регламентирована. Полагаем, что целесообразно рассмотреть применение процедуры хеджирования как в случае наличия рискового актива, цена на который подвержена изменению (пример 8), так и при принятии решения о приобретении актива (пример 9).

**Пример 8.** 1 июля 2017 года в составе запасов организации находится 1000 кг материала балансовой стоимостью 2,2 млн руб.

По данному виду материала наблюдается высокая волатильность цен, в связи с этим 1 июля 2017 года организация заключила фьючерсный контракт

<sup>4</sup> Информация Минфина России № ПЗ-9/2012 «О раскрытии информации о рисках хозяйственной деятельности организации в годовой бухгалтерской отчетности».

Таблица 14. Выписка из отчета о финансовых результатах за 2017 год

Показатель	Сумма, руб.
Выручка	$1850 \cdot 1000 = 1850\ 000$
Себестоимость реализации	$2200\ 000 - 100\ 000 - 100\ 000 = (2000\ 000)$
Валовая прибыль	$(150\ 000)$
Расходы на продажу	$1850\ 000 \cdot 0,05 = (92\ 500)$
Изменение справедливой стоимости:	
– объекта хеджирования	$(-100\ 000 - 100\ 000) = (200\ 000)$
– инструмента хеджирования	$(2000 - 1850) \cdot 1000 = 150\ 000$
Итого воздействие на прибыли и убытки	$(292\ 500)$

на поставку 1 ноября 2017 года 1000 кг материала по цене 2000 руб. за 1 кг.

1 ноября 2017 года реализована вся партия материалов по рыночной цене. Затраты на продажу составили 5 процентов от цены продажи.

Текущие рыночные цены на данный вид материалов за указанный период менялись так:

- 1 июля 2017 года – 2200 руб. за 1 кг;
- 30 сентября 2017 года – 1950 руб. за 1 кг;
- 1 ноября 2017 года – 1850 руб. за 1 кг.

Рыночная форвардная цена продажи 1 кг с датой расчетов 1 ноября 2017 года за указанный период менялась следующим образом:

- 1 июля 2017 года – 2000 руб. за 1 кг;
- 30 сентября 2017 года – 1900 руб. за 1 кг;
- 1 ноября 2017 года – 1850 руб. за 1 кг.

Балансовая стоимость на 1 июля 2017 года не меняется (т.к. изменения справедливой стоимости еще не произошло) и равна 2,2 млн руб.

Изменение справедливой стоимости на 30 сентября 2017 года, равно  $(1900 - 2000) \cdot 1000 = 100\ 000$  руб.

Балансовая стоимость материала на 30 сентября 2017 года с учетом изменения справедливой стоимости =  $2200\ 000 - 100\ 000 = 2100\ 000$  руб., а балансовая стоимость форвардного контракта инструмента хеджирования  $(2000 - 1900) \cdot 1000 = 100\ 000$  руб. Инструмент хеджирования является финансовым активом, так как содержит предложение продать актив по большей цене, чем рыночная.

На дату исполнения 01.11.17 г. инструмент хеджирования оценивается по справедливой стоимости –  $(2000 - 1850) \cdot 1000 = 150\ 000$  руб.

Снижение справедливой стоимости материала на 01.11.17 г. составляет  $(1850 - 1950) \cdot 1000 = 100\ 000$  руб.

Новая балансовая стоимость материалов перед продажей =  $2100\ 000 - 100\ 000 = 2000\ 000$  руб.

Финансовые показатели от продажи материалов представлены в табл. 14.

То есть организация получила убыток, но если бы операция хеджирования не была произведена, то убыток бы возрос до 442500 руб., то есть был бы на 150000 руб. больше.

Таблица 15. Выписка из отчета о финансовом положении на 1 ноября 2017 года (до осуществления операции продажи материала)

Краткосрочные активы	Сумма, руб.
Запасы (объект хеджирования)	2000 000
Инструмент хеджирования	150000

**Пример 9.** 9 января 2017 года организация подписала договор на приобретение оборудования у иностранного поставщика 30 апреля 2017 года. Цена по договору 100000 евро. 9 января 2017 года организация заключила форвардный контракт на покупку 100000 евро 30 апреля 2017 года за 6900 000 рублей. На 31 марта 2017 года стоимость контракта стоимость аналогичного контракта составляла 7050 000 руб.

30 апреля 2017 года курс рубля по отношению к евро составил 70 руб. 70 коп. Форвардный контракт был исполнен. Эффективная часть хеджирования (степень, в которой изменения справедливой стоимости по хеджируемому объекту компенсируются изменениями справедливой стоимости по инструменту хеджирования), согласно принятой в организации модели, составляет 90% изменения справедливой стоимости инструмента хеджирования.

Контракт на приобретение валюты – производный финансовый инструмент, который может являться инструментом хеджирования.

Обычно, согласно требованиям IFRS9 «Финансовые инструменты», производный финансовый инструмент учитывается по справедливой стоимости через прибыль или убыток.

Однако, инструмент хеджирования денежных потоков учитывается по справедливой стоимости через:

- прочий совокупный доход (эффективная часть);
- прибыли и убытки (неэффективная часть).

Это правило вполне логично и вытекает из положения, присутствующего как в российской, так и международной отчетности о том, что расходы, не дающие дохода, признаются единовременно в отчете о финансовых результатах.

Балансовая стоимость на 31.03.17 г. инструмента хеджирования – 150000 руб. Инструмент является активом, так как дает организации право приобрести иностранную валюту по более выгодному курсу.

Прочий совокупный доход от инструмента хеджирования (эффективная часть) – 135 тыс. долл.  $(150000 \cdot 90\%)$ .

Неэффективная часть хеджирования признается в составе доходов – 15000 руб.

Таблица 16. Расчет первоначальной стоимости оборудования

Показатель	Сумма, руб.
Первоначальная стоимость оборудования на дату приобретения	7070 000
Эффективная часть инструмента хеджирования	(153000)
Итого первоначальная стоимость	6917 000

Таблица 17. Выписка из отчета о финансовых результатах за январь-апрель 2017 года

Показатель	Сумма, руб.
Доход от инструмента хеджирования (неэффективная часть)	17000
Прочий совокупный доход	
Доход от инструмента хеджирования	-

Таблица 18. Выписка из бухгалтерского баланса на 30 апреля 2017 года

Показатель	Сумма, руб.
Основные средства	6917 000
Инструмент хеджирования	170000
Прочие компоненты капитала	-

На дату исполнения 30.04.2017 г. (Таблица 18) инструмент хеджирования оценивается по справедливой стоимости = 7 070 000 - 6 900 000 = 170 000 руб. – финансовый актив.

Прочий совокупный доход от инструмента хеджирования (эффективная часть) – 18000 руб. (170000 руб. \* 90% – 135000).

Неэффективная часть (Таблица 17) изменения справедливой стоимости отражается в качестве дохода 170000 \* 10% – 15000 = 2000 руб.

Эффективная часть справедливой стоимости финансового инструмента уменьшает первоначальную

стоимость оборудования, порядок расчета первоначальной стоимости оборудования приведен в табл. 16.

Инструмент хеджирования будет погашен путем перечисления денежных средств организации исполнителем форвардного контракта.

Исследуя порядок отражения хеджирования в отчетности, приходим к выводу, что эти правила не идут в разрез с существующей в российской практике учетной концепцией. Вопрос в том, что многие экономические инструменты применяются не так эффективно, как в мировой практике, не столь разнообразны операции на фондовом и валютном рынках.

Таким образом, именно возрастающие требования к товарным и финансовым рынкам и их инфраструктуре в процессе глобализации экономики обуславливают необходимость пересмотра российской учетной концепции, а также приобретение дополнительных знаний, умений в соответствии с обновленными профессиональными стандартами практикующими специалистами.

#### Информация о конфликте интересов

Я, автор данной статьи, со всей ответственностью заявляю о частичном и полном отсутствии фактического или потенциального конфликта интересов с какой бы то ни было третьей стороной, который может возникнуть вследствие публикации данной статьи. Настоящее заявление относится к проведению научной работы, сбору и обработке данных, написанию и подготовке статьи, принятию решения о публикации рукописи.

#### Conflict-of-interest notification

I, the author of this article, bindingly and explicitly declare of the partial and total lack of actual or potential conflict of interest with any other third party whatsoever, which may arise as a result of the publication of this article. This statement relates to the study, data collection and interpretation, writing and preparation of the article, and the decision to submit the manuscript for publication.

#### Библиографический список

1. Плотников В.С., Плотникова О.В. Учет финансовых инструментов как фактор обеспечения достоверности информации о функционировании компаний на рынке. – М.: Финансы и кредит, 2013. – 251 с.
2. Марьясин А.М. Отдельные аспекты бухгалтерского учета конвертируемых финансовых инструментов и деривативов // Финансовый журнал. – 2017. – № 5 (39). – С. 121–128.
3. Плотникова О.В. Учет инструментов хеджирования денежных потоков по операциям своп // Международный бухгалтерский учет. – 2013. – № 11. – С. 30–37.

#### References

1. Plotnikov V.S., Plotnikova O.V. Uchet finansovykh instrumentov kak faktor obespecheniya dostovernosti informacii o funkcionirovanii kompaniy na rynke [Accounting for Financial Instruments as a Factor of Ensuring the Reliability of Information on the Companies Operation]. Moscow, Finansy i kredit Publ., 2013. 251 p.
2. Mar'yasin A.M. Otdel'nye aspekty bukhgalterskogo ucheta konvertiruemykh finansovykh instrumentov i derivativov [Certain Aspects of Convertible Bonds and Derivatives Accounting in Accordance with IFRS]. Finansovyy zhurnal – Financial Journal, 2017, no. 5(39), pp. 121–127 (in Russ.).
3. Plotnikova O.V. Uchet instrumentov khedzhirovaniya denezhnykh potokov po operatsiyam svop [Accounting for Cash Flow Hedging Instruments for Swap Operations]. Mezhdunarodnyy bukhgalterskiy uchet-International Accounting, 2013, no. 11, pp. 30–37 (in Russ.).

**Для цитирования**

Граница Ю.В. Финансовые инструменты в учетной системе коммерческих организаций // Вестник ИПБ (Вестник профессиональных бухгалтеров). – 2018. – № 5. – С. 13–23.

**For citation**

Granica Ju. V. Finansovye instrumenty v uchetnoy sisteme kommercheskikh organizatsiy [Financial Instruments in the Accounting System of Commercial Organizations] *Vestnik IPB (Vestnik professional'nyh buhgalterov)*, 2018, no. 5, pp. 13–23 (in Russ.).

УДК  
314.93:311.175  
ВАК 08.00.12

## Статистические критерии оценки социального неравенства: российский и зарубежный опыт

### Statistical Criteria for Social Inequality Assessment: Russian and Foreign Experience

*Российский государственный аграрный университет – МСХА имени К.А. Тимирязева, Российская Федерация, Москва*

**Анна Витальевна Тихонова**

*канд. экон. наук, доцент кафедры статистики и эконометрики, старший преподаватель Департамента налоговой политики и таможенно-тарифного регулирования Финансового университета*  
e-mail: AVTihonova@rgau-msha.ru

**Юлия Васильевна Чутчева**

*докт. экон. наук, заведующая кафедрой экономики, доцент*  
e-mail: ekonom@rgau-msha.ru  
127550, Российская Федерация, г. Москва, ул. Тимирязевская, д. 49.  
Тел. +7 (499) 976-46-97.

*Russian State Agrarian University – Moscow Timiryazev Agricultural Academy (Rossiyskiy gosudarstvennyy agrarnyy universitet – MSKha imeni K.A. Timiryazeva), Russian Federation, Moscow*

**Anna V. Tikhonova**

*PhD in Economics, Associate Professor at the Statistics and Econometrics Department, Senior Lecturer at the Tax Policy and Customs Tariff Regulation Department of the Financial University under the Government of the Russian Federation*  
e-mail: AVTihonova@rgau-msha.ru

**Julia V. Chutcheva**

*Doctor of Economics, Head of the Economics Department, Associate Professor*  
e-mail: ekonom@rgau-msha.ru  
49 Timiryazevskaya str., Moscow  
127550, Russian Federation.  
Phone +7 (499) 976-46-97.

**Аннотация.** В статье рассмотрены критерии оценки социального расслоения, используемые за рубежом. Проанализированы показатели неравенства населения, применяемые в отечественной практике, осуществлена их оценка за 2017 год. Результаты анализа показали, что в Российской Федерации наблюдается чрезмерное социальное неравенство.

Предложено дополнить существующую методологию показателями структурных сдвигов на основе индекса Рябцева. В завершение статьи предложены направления совершенствования государственной политики по устранению социального неравенства. Статья подготовлена по результатам исследований, выполненных за счет бюджетных средств по государственному заданию Финансового университета в 2018 году.

**Ключевые слова:** статистический критерий; статистический анализ; индексы; коэффициент Джини; коэффициент фондов; децильный коэффициент; индекс Рябцева; социальное неравенство.

**Abstract.** The criteria for social stratification assessment used abroad are reviewed in the article. The authors have analyzed the indicators of social inequality used in domestic practice, and evaluated them for 2017. The analysis results showed that there is an excessive social inequality in the Russian Federation. The authors suggested to supplement the existing methodology with indicators of structural changes based on the Ryabtsev index. In conclusion, ways of improving the national policy to eliminate social inequality are proposed. The article is prepared based on the research results funded through the budget under the state assignment of the Financial University in 2018.

**Keywords:** statistical criterion; statistical analysis; indexes; Gini coefficient; reserves to production ratio; decile ratio; Ryabtsev index; social inequality.

## Введение

Структурная перестройка экономики Российской Федерации в 90-е годы привела к существенному социальному неравенству. Следует отметить, что в мировой практике категория «социальное неравенство» не только анализируется с позиции распределения дохода, но и относится к неравномерному распределению:

- ресурсов, таких как власть, богатство и доход;
- возможностей (связанных, например, с вопросами здравоохранения, образования и занятости).

Решение вопроса устранения социального неравенства является важнейшей задачей государственного регулирования во всех странах мира, не исключение в данном аспекте и Российская Федерация.

По мнению авторов, первым этапом в сглаживании диспропорции является справедливая оценка расслоения граждан по доходам и возможностям, в связи с чем тема исследования является в высшей степени актуальной.

## Цель исследования

Заключается в изучении основных критериев статистической оценки социального неравенства как первоосновы его выявления с целью разработки соответствующих решений в вопросе снижения степени расслоения общества по доходам.

## Задачи исследования

Изучение зарубежного опыта оценки социального неравенства; анализ критериев измерения социального неравенства в Российской Федерации; разработка направлений совершенствования статистической оценки социального расслоения граждан по доходам.

## Материалы, методы и условия проведения исследований

Изучены нормативные акты, а также научные труды зарубежных и отечественных ученых в области социально-экономической статистики. В работе использованы классические приемы анализа: анализ временных рядов, экономический анализ, индексный метод анализа. С помощью сравнительных методов рассмотрены научные подходы к трактовке критериев социального неравенства.

## Результаты исследования и их обсуждение

В зарубежной практике с целью оценки социального неравенства граждан используется не один, а целая группа критериев. Данный подход основан на следующем: различные типы статистических индексов измеряют различные аспекты неравенства доходов, а потому в целом они могут охарактеризовать явление всесторонне.

В рамках исследования «Measuring inequality in finite population sampling», проведенного сотрудниками Института статистики Университета Невшателя (Франция), проанализированы 8 основных индексов, используемых в мировой практике для оценки социального неравенства (табл. 1).

В настоящее время квинтильный коэффициент фондов (QSR) является широко используемой мерой неравенства. Вместе с индексом Джини – это один из двух индикаторов неравенства Лакене, выбранных в Европейском совете в Лейкене, Бельгия, в 2001 году. Показатели Лакене используются в программе Европейской статистики по доходам и условиям жизни (ЕС-SILC), проводимой Евростатом.

В экономике коэффициент Джини является показателем статистической дисперсии, предназначенной для представления дохода или распределения богатства жителей страны, и является наиболее распространенным для измерения уровня социального неравенства. Он был разработан итальянским статистиком и социологом Коррадо Джини и опубликован в статье 1912 «Изменчивость и взаимозаменяемость» (Italian: Variabilità e mutabilità).

Коэффициент Джини был предложен ученым как мера неравенства дохода или богатства.

При этом отмечают некоторые проблемы при интерпретации коэффициента Джини. Так, коэффициент не учитывает демографическую структуру государства. В частности, в странах со стареющим населением или с бумом рождаемости значение коэффициента Джини (по доходам до уплаты налогов) возрастает, даже если реальное распределение доходов для работающих взрослых остается постоянным. В связи с чем учеными разработано более дюжины вариантов расчета коэффициента Джини [1, 2].

Огромное значение в анализе социального неравенства отводится в Организации экономического сотрудничества и развития (ОЭСР). В странах ОЭСР в конце XX века коэффициент Джини (с учетом доходов, скорректированных на налоги и трансфертные платежи) составлял от 0,24 до 0,49. При этом Словения отмечена как страна с самым низким уровнем расслоения, а Чили – самым высоким.

ОЭСР с определенной периодичностью собирает и публикует статистические данные о показателях расслоения населения в странах мира. Как правило, он состоит из трех частей:

- в части I приводятся результаты первичного анализа базы данных ОЭСР по распределению доходов домашних хозяйств и бедности. Рамки качества базы данных ОЭСР по распределению доходов и бедности рассматривают базу данных по следующим семи областям: сбор данных, согласованность, точность, актуальность, доступность, своевременность и интерпретируемость;
- в части II проводится оценка межстрановой сопоставимости базы данных о распределении доходов ОЭСР. Эта база данных охватывает

Таблица 1. Индексы социального неравенства граждан в зарубежной практике<sup>1</sup> [1, 2]

№ пп.	Критерий	Формула расчета	Содержание
1	Индекс Джини	$G = \frac{2}{NY} \sum_{k=U} ky_k - \frac{N+1}{N}$	Самая популярная мера неравенства. Является одним из 18 индикаторов Лакене, используемых Европейским союзом (ЕС) для характеристики четырех важных проявлений «социального включения» и «социального исключения» (отторжения): бедность (уровень доходов), занятость, здоровье и образование.
2	Коэффициент вариации	$CV = \frac{\sqrt{\text{var}(y)}}{\bar{Y}}$	В качестве меры относительной дисперсии может быть использован как простой индекс неравенства. Совершенное равенство достигается при $CV = 0$ , что означает, что $\text{var}(y) = 0$ , а большие значения $CV$ означают высокий уровень неравенства.
3	Индекс Аткинсона	$A_e = 1 - \frac{M_{1-e}}{M_1}$	Является функцией распределения доходов и параметра $e$ . Последний определяется как параметр отклонения неравенства. По мере увеличения значения $e$ индекс становится менее чувствительным к переносам в верхней части распределения. Выбор значения $e$ подразумевает нормативную размерность для измерения неравенства.
4	Обобщенный индекс энтропии (Индекс Тэйла)	$E = \sum_{i=1}^n Y_i \ln \left( \frac{\bar{Y}_i}{\bar{Y}} \right),$ $i=1, \dots, n$	Измеряет неупорядоченность распределения долей населения с разным уровнем дохода между группами: чем выше этот показатель, тем выше степень социального неравенства (изменяется в пределах от 0 до 1).
5	Индекс энтропии Реньи ( $\alpha$ -энтропия)	$R_\alpha = \begin{cases} \frac{1}{\alpha-1} \log \text{LN}^{\alpha-1} \sum_{k=U} \left( \frac{Y_k}{\bar{Y}} \right)^\alpha \\ \sum_{k=U} \frac{Y_k}{\bar{Y}} \log \frac{N_{yk}}{\bar{Y}}, \text{ если } \alpha \neq 1 \end{cases}$	Частный случай обобщенного индекса энтропии, используется при заданных значениях вероятности ( $\alpha \geq 0, \alpha \neq 1$ ).
6	Индекс Зенга	$Z = 1 - \frac{1}{N} \sum_{i=U} \frac{\bar{Y}_i}{\bar{Y}}$	Основан на соотношении между средним и верхним арифметическими значениями доходов. Наивысший уровень неравенства достигается при $Z = (1-1/N^2)$ , а при $Z = 0$ достигается совершенное равенство.
7	Квintильные коэффициенты	$SR = \frac{Y - Y_{1-\alpha}}{Y_\alpha}$	Их конструкция проста в случае, если признак непрерывный, но требует определения конечного числа квинтилей при анализе дискретного признака. Коэффициенты определяются как отношение общего дохода, полученного гражданами квантиля высшего порядка $(1-\alpha)$ , к доходам, полученным гражданами квантиля нижнего порядка $\alpha$ .
8	Квintильный коэффициент фондов	$QSP = \frac{Q_{1-\alpha}}{Q_\alpha}$	Наиболее обобщающий показатель квинтильных сравнений. Индекс существенно отличается от квинтильных коэффициентов, так как представляет собой соотношение двух квинтилей порядка $(1-\alpha)$ и $\alpha$ . Наиболее часто используемые коэффициенты при значениях $\alpha=0,75$ и $\alpha=0,9$ .

заработную плату сотрудников, работающих на полную ставку, ее основные показатели ежегодно обновляются ОЭСР. Управление базой данных осуществляется Отделом анализа и политики в области занятости ОЭСР;

– в части III приводятся подробные обзоры данных о распределении доходов для 34 стран-членов ОЭСР. В этих страновых обзорах сопоставляются

особенности эталонных данных ОЭСР с другими национальными или международно доступными источниками данных. В третьей части исследования сравниваются основные результаты,

<sup>1</sup> Составлено автором на основании *Measuring inequality in finite population sampling*. Université de Neuchâtel. Institut de Statistique. Режим доступа: <http://doc.rero.ch/record/29204/files/00002252.pdf>. (дата обращения: 27.05.2018).

полученные из разных источников, и обсуждаются возможные причины различий.

### Критерии оценки социального неравенства в России

В соответствии с официальной информацией Росстата России уровень жизни и социальное неравенство в Российской Федерации оцениваются с помощью следующих показателей.

1. Индекс концентрации доходов (коэффициент Джини) характеризует степень отклонения фактического распределения общего объема доходов (потребительских расходов) населения от равномерного распределения. Величина коэффициента может варьироваться от 0 до 1 (или от 0 до 100%), при этом чем выше значение показателя, тем более неравномерно распределены доходы в обществе.
2. Индекс реальной заработной платы работников исчисляется путем деления индекса номинальной начисленной (валовой) заработной платы на индекс потребительских цен за один и тот же временной период.
3. Удельный вес населения, находящегося за чертой бедности. В России и ряде стран СНГ к населению за чертой бедности относятся лица со среднедушевыми денежными доходами ниже установленной величины прожиточного минимума, в ряде других стран основным критерием отнесения к бедным слоям является недостаточный относительно среднего достигнутого в данном обществе уровня благосостояния размер потребления (дохода).
4. Индекс потребительской уверенности – обобщающий показатель, отражающий совокупные потребительские ожидания и намерения населения. Информация о потребительских ожиданиях собирается путем проведения регулярных обследований домашних хозяйств. Данный индекс рассчитывается как средняя арифметическая процентных балансов оценок населением изменения материального положения, экономической ситуации, благоприятных условий для крупных покупок. Значения частных и обобщающего индексов могут изменяться в пределах от – 100 до + 100: отрицательная величина индекса означает преобладание негативных оценок в обществе, положительная – позитивных.
5. Коэффициент фондов характеризует степень социального расслоения и определяется как соотношение между средними уровнями денежных доходов 10% населения с самыми высокими доходами и 10% населения с самыми низкими доходами.
6. Децильный коэффициент определяется как соотношение минимальных доходов 10% населения с самыми низкими доходами и максимальных доходов 10% населения с самыми высокими доходами. Как правило, органы Росстата в качестве основного показателя социального неравенства используют коэффициент фондов, однако в научной литературе большей популярностью пользуется децильный коэффициент дифференциации [3, 4, 5].

По нашему мнению, руководствоваться выбором конкретного критерия необходимо, исходя из качественного состава соответствующих децилей. Так, например, если в распределении доходов в начале первого дециля присутствуют крайне низкие доходы, а десятый дециль завершается аномально высокими доходами, более обоснованно использовать децильный коэффициент, при относительно равномерном распределении доходов внутри децилей – коэффициент фондов.

По исследуемым показателям автором охарактеризована степень расслоения населения России по уровням дохода и возможностям (табл. 2).

Анализ показал, что в Российской Федерации наблюдается чрезмерное социальное неравенство. Средние доходы 10% населения с самыми высокими доходами в 14,1 раза превышают аналогичный показатель в группе населения с 10% самых низких доходов. При этом по отдельным видам деятельности коэффициент фондов варьируется от 8,4 до 19,5 при нормативном значении не выше 10.

Индекс Джини в 2017 году составил 0,412, официальные международные данные говорят о том, что при превышении данного параметра 0,42 в стране наблюдается чрезмерное социальное неравенство [6]. Анализ динамики данного показателя свидетельствует о положительной тенденции в сглаживании этого неравенства, но, тем не менее, существенно данная проблема не решена (рис. 1).

Полагаем, что простая оценка динамики показателей социального неравенства не является полной без надлежащего анализа структурных сдвигов в расслоении населения, в связи с чем необходимо дополнить перечень изучаемых показателей индексами структурных сдвигов.

### Статистическая оценка структурных сдвигов в распределении населения по уровню доходов

Для оценки структурных сдвигов распределения населения по уровню доходов целесообразно использовать индекс Рябцева по ряду причин.

Во-первых, он является универсальным, потому что возможен к использованию для любых статистических совокупностей, независимо от их качественных особенностей. Во-вторых, наличие шкалы оценки меры существенности структурных различий (рис. 2) позволяет интерпретировать полученные коэффициенты без использования сравнительного анализа.

Индекс Рябцева (ф. 1):

$$I_R = \sqrt{\frac{\sum_{i=1}^n (d_i^1 - d_i^0)^2}{\sum_{i=1}^n (d_i^1 + d_i^0)^2}}, \quad (1)$$

где

$d_i^1, d_i^0$  – удельные веса признаков в совокупностях;  
 $i$  – число градаций в структурах.

Для оценки использованы данные по квинтильным группам доходов за 1970 год (эпоха Советского

Таблица 2. Показатели социального неравенства в России, 2017 год<sup>2</sup>

Показатель	Значение	Нормативное значение
Коэффициент фондов	14,1	Не выше 10
Коэффициент Джинни	0,412	Не выше 0,42
Средний темп роста среднедушевых доходов населения, %	102,0	Не ниже уровня инфляции. Официальный уровень инфляции в 2017 году – 2,5%
Децильный коэффициент	7	Не разработано. В развитых европейских странах составляет 3–4

Рис. 1. Динамика индекса Джинни в России<sup>3</sup>

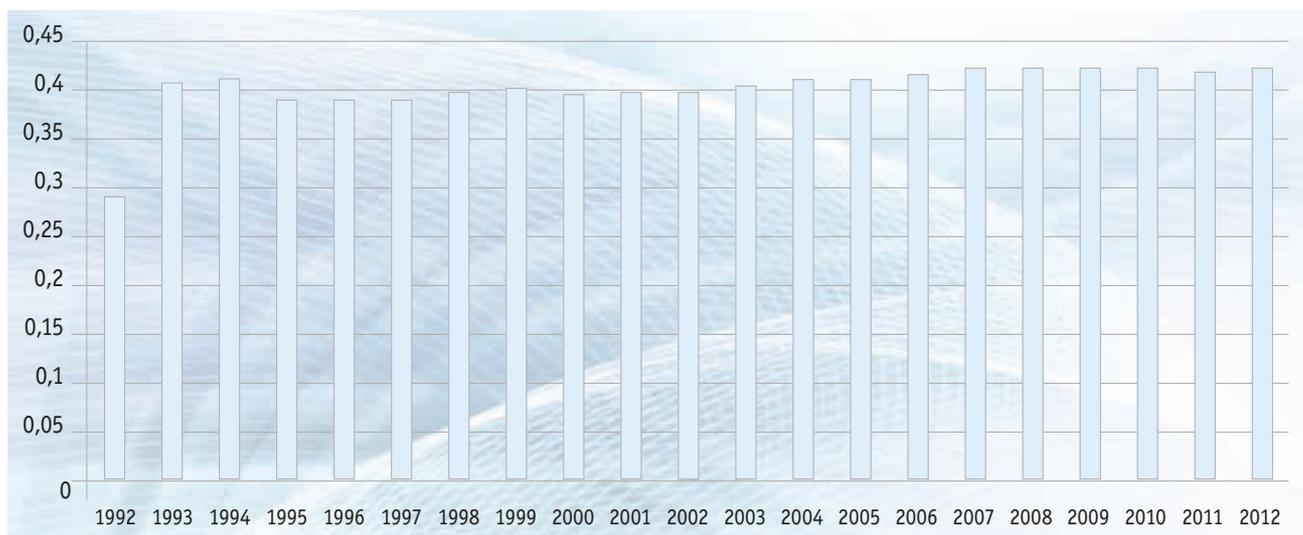
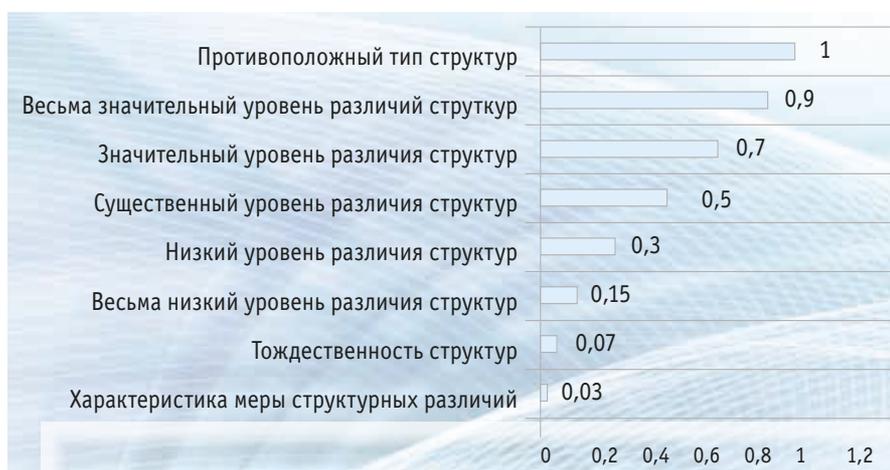


Рис. 2. Шкала структурных сдвигов Рябцева\*



Союза), 1990 год (начало формирования современных рыночных отношений) и 2017 год (текущая оценка по предварительным данным Росстата). Расчет индекса Рябцева представлен в табл. 3.

\* Составлено автором.

<sup>2</sup> Составлено автором по данным Федеральной службы государственной статистики. Режим доступа: <http://www.gks.ru/>. (дата обращения: 23.05.2018).

<sup>3</sup> Составлено автором по данным Федеральной службы государственной статистики. Режим доступа: <http://www.gks.ru/>. (дата обращения: 27.05.2018).

### Заключение

Проведенный анализ показал, что в течение трех лет существенных изменений в структуре распределения населения по уровню дохода не произошло (индекс Рябцева показал весьма низкий уровень различия структур), наблюдается значительный уровень дифференциации и социального расслоения.

В текущей экономической ситуации для решения данной проблемы необходимы срочные меры по перераспределению

совокупных доходов физических лиц между отдельными социальными группами. В качестве приоритетных направлений государственного регулирования нами выделены:

- изменение налоговой политики в части усиления социальной функции налогов (за счет совершенствования налоговых вычетов по налогу на доходы физических лиц, установления необлагаемого минимума и прогрессивной шкалы налога) [7];

Таблица 3. Расчет индекса Рябцева<sup>4</sup>

2017 год к 1970 году						
	Удельный вес налога в 1970 году (d0)	Удельный вес налога в 2017 году (d1)	d1-d0	d1+d0	(d1-d0) <sup>2</sup>	(d1+d0) <sup>2</sup>
первая (с наименьшими доходами)	7,8	5,4	-2,40	13,20	5,760	174,240
вторая	14,8	10,1	-4,70	24,90	22,090	620,010
третья	18	15,1	-2,90	33,10	8,410	1095,610
четвертая	22,6	22,6	0,00	45,20	0,000	2043,040
пятая (с наибольшими доходами)	36,8	46,8	10,00	83,60	100,000	6988,960
Итого	100	100	0,00	200,00	136,26	10921,86
<b>Индекс Рябцева</b>						<b>0,112</b>
2017 год к 1990 году						
	Удельный вес налога в 1990 году (d0)	Удельный вес налога в 2017 году (d1)	d1-d0	d1+d0	(d1-d0) <sup>2</sup>	(d1+d0) <sup>2</sup>
первая (с наименьшими доходами)	9,8	5,4	-4,40	15,20	19,360	231,040
вторая	14,9	10,1	-4,80	25,00	23,040	625,000
третья	18,8	15,1	-3,70	33,90	13,690	1149,210
четвертая	23,8	22,6	-1,20	46,40	1,440	2152,960
пятая (с наибольшими доходами)	32,7	46,8	14,10	79,50	198,810	6320,250
Итого	100	100	0,00	200,00	256,34	10478,46
<b>Индекс Рябцева</b>						<b>0,156</b>

– пересмотр системы социальных трансфертов в направлении повышения их значимости (увеличение пособий по беременности и родам, по уходу за ребенком, пособий по больничным листам).

#### Информация о конфликте интересов

Мы, авторы данной статьи, со всей ответственностью заявляем о частичном и полном отсутствии фактического или потенциального конфликта интересов с какой бы то ни было третьей стороной, который может возникнуть вследствие публикации данной статьи. Настоящее заявление относится к проведению научной работы, сбору и обработке данных, написанию

и подготовке статьи, принятию решения о публикации рукописи.

#### Conflict-of-interest notification

I, the author of this article, bindingly and explicitly declare of the partial and total lack of actual or potential conflict of interest with any other third party whatsoever, which may arise as a result of the publication of this article. This statement relates to the study, data collection and interpretation, writing and preparation of the article, and the decision to submit the manuscript for publication. 

<sup>4</sup> Составлено автором по данным Федеральной службы государственной статистики. Режим доступа: <http://www.gks.ru/>. (дата обращения: 27.05.2018).

#### Библиографический список

1. Yitzhaki S. More than a Dozen Alternative Ways of Spelling Gini // *Economic Inequality*. – 1998. – Vol. 8. – pp. 13–30.
2. Blomquist N. A Comparison of Distributions of Annual and Lifetime Income: Sweden around 1970 // *Review of Income and Wealth*. – 1981. – № 27. – pp. 243–264.
3. Бабич С.Г. Повышение уровня жизни населения страны в современных условиях // *Экономика и управление в XXI веке: тенденции развития*. – 2016. – № 30. – С. 135–139.

#### References

1. Yitzhaki S. More than a Dozen Alternative Ways of Spelling Gini. *Economic Inequality*, 1998, Vol. 8, pp.13–30.
2. Blomquist N. A Comparison of Distributions of Annual and Lifetime Income: Sweden around 1970. *Review of Income and Wealth*, 1981, no. 27, pp. 243–264.
3. Babich S.G. Povyshenie urovnya zhizni naseleniya strany v sovremennykh usloviyakh [Improving the Living Standards of the Population in Modern Society]. *Ekonomika i upravlenie v XXI veke: tendentsii razvitiya*, 2016, no. 30, pp. 135–139 (in Russ.).

4. Золотухина Л.А., Тихоненко Г.М., Фридман Г.М. Исследование зависимостей между показателями дифференциации населения по доходам // Финансы и бизнес. – 2015. – № 3. – С. 55–64.
4. Zolotukhina L.A., Tikhonenko G.M., Fridman G.M. Issledovanie zavisimostey mezhdru pokazatelyami differentsiatcii naseleniya po dokhodam [Research of Relationships Between Population Income Inequality Indices]. *Finansy i biznes – Finance and business*, 2015, no. 3, pp. 55–64 (in Russ.).
5. Терентьева А.И. Изучение основных показателей социального неравенства и бедности населения в Южном федеральном округе // Проблемы современной экономики (Новосибирск). – 2015. – № 28–1. – С. 110–113.
5. Terentyev A.I. Izuchenie osnovnykh pokazateley sotsial'nogo neravenstva i bednosti naseleniya v yuzhnom federal'nom okruge [Analysis of the Social Inequality and Poverty Main Indicators in the Southern Federal District]. *Problemy sovremennoy ekonomiki (Novosibirsk)*, 2015, no. 28–1, pp. 110–113 (in Russ.).
6. Уколова А.В., Дашиева Б.Ш. Анализ трудовых ресурсов по типам ферм США по данным сельскохозяйственной переписи // Бухучет в сельском хозяйстве. – 2017. – № 12. – С. 77–87.
6. Ukolova A.V., Dashieva B. Sh. Analiz trudovykh resursov po tipam ferm SSHA po dannym sel'skokhozyaystvennoy perepisi [Analysis of Labor Resources in the context of Farm Types of the United States according to the Data of Agricultural Census]. *Bukhuchet v sel'skom khozyaystve – The journal of Accounting in agriculture*, 2017, no. 12, pp. 77–87 (in Russ.).
7. Хоружий Л.И. Анализ новелл законодательства о бухгалтерском учете и налогообложении в Российской Федерации // Вестник ИПБ (Вестник профессиональных бухгалтеров). – 2017. – № 5. – С. 17–22.
7. Horuzhy L.I. Analiz novell zakonodatel'stva o bukhgalterskom uchete i nalogooblozhenii v Rossiyskoy Federatsii [Analysis of New Laws on Accounting and Taxation in the Russian Federation]]. *Vestnik IPB (Vestnik professional'nyh buhgalterov)*, 2017, no. 5, pp. 17–22 (in Russ.).

#### Для цитирования

Тихонова А.В., Чутчева Ю.В. Статистические критерии оценки социального неравенства: российский и зарубежный опыт // Вестник ИПБ (Вестник профессиональных бухгалтеров). – 2018. – № 5. – С. 23–29.

#### For citation

Tikhonova A.V., Chutcheva Ju. V. Statisticheskie kriterii otchenki sotsial'nogo neravenstva: rossiyskiy i zarubezhnyy opyt [Statistical Criteria for Social Inequality Assessment: Russian and Foreign Experience]. *Vestnik IPB (Vestnik professional'nyh buhgalterov)*, 2018, no. 5, pp. 23–29 (in Russ.).

УДК 336.027  
ВАК 08.00.10

## Анализ проблем бедности и социального неравенства населения в Российской Федерации

### Analysis of Poverty and Social Inequality Problems in the Russian Federation

Финансовый университет при Правительстве  
Российской Федерации, Российская Федерация, Москва

**Наталья Александровна Назарова**

к. э. н., доцент, доцент Департамента налоговой  
политики и таможенно-тарифного регулирования

e-mail: natali328@yandex.ru  
117525, Российская Федерация, Москва,  
ул. Чертановская, д. 15, кв. 26.  
Тел. +7 (499) 277-39-42.

**Аннотация.** В статье рассмотрены проблемы бедности и социального неравенства населения в стране, выявлены основные причины бедности населения, проанализированы показатели дифференциации доходов населения в Российской Федерации, а также определены пути сглаживания социального неравенства.

**Ключевые слова:** бедность, доход населения, коэффициент Джини, налогообложение доходов населения, расслоение общества, социальное неравенство.

Социальное неравенство населения является важным фактором, предопределяющим экономический потенциал страны.

Причинами социального неравенства населения могут являться: увеличение доли лиц, находящихся на иждивении в семье; неравномерное распределение собственности и доходов; невысокий уровень заработной платы трудоспособного населения; отличающиеся условия для развития бизнеса и индивидуальной трудовой деятельности; незначительные социальные выплаты; наличие безработного, но вполне трудоспособного населения; задержка по выплате заработной платы и иных видов оплаты труда.

Отдельно следует отметить, что существенной причиной социального расслоения общества является инфляция, при которой любые доходы практически не индексируются по мере роста цен, но при этом происходит увеличение стоимости потребительской корзины теми темпами, что опережают общий рост цен.

Следующей причиной дифференциации доходов населения выступает налог на доходы физических лиц. В настоящее время в Российской Федерации действует фиксированная твердая ставка налога

Financial University under the Government of the Russian Federation (Finansovyy universitet pri Pravitel'stve Rossiyskoy Federatsii), Russian Federation, Moscow

**Natalya A. Nazarova**

PhD in Economics, Associate Professor,  
Associate Professor at the Tax Policy and  
Customs Tariff Regulation Department

e-mail: natali328@yandex.ru  
Ap. 26, 15 Chertanovskaya str., Moscow 117525, Russian  
Federation.  
Phone +7 (499) 277-39-42.

**Abstract.** This paper deals with problems of poverty and social inequality in the country. The author identifies the main causes of poverty, analyzes indicators of personal income inequality in the Russian Federation, and presents ways to smooth social inequality.

**Keywords:** poverty, personal income, Gini coefficient, taxation of the population income, stratification of society, social inequality.

на доходы физических лиц, и составляет она 13% на все виды основных доходов, что и отличает ее от западных стран, в которых действует прогрессивное налогообложение с увеличением налоговых ставок при возрастании денежных доходов. В пример можно привести ряд европейских стран, таких как Венгрия, Испания, Великобритания, Эстония – 40%, в Германии максимальный размер налоговой ставки установлен в размере 53% дохода.

Проведем анализ дифференциации доходов населения в Российской Федерации в период с 2011 по 2017 год. (табл. 2).

На основе данных, приведенных в табл. 1, заметим, что с каждым предыдущим годом растут среднедушевые денежные доходы населения: уже в 2017 году они составили чуть более 31 тысячи рублей в месяц, а в 2016 и 2015 годах составлял не более 31 тыс. руб., при этом в 2011 году – не более 24 тыс. руб. в месяц. Реальные располагаемые денежные доходы населения в 2017 году составляли 98% к 2016 году, а в 2012 году 102% к 2011 году.

Отдельно стоит отметить, что средняя ежемесячная начисленная зарплата одного работника

Таблица 1. Основные показатели дифференциации доходов населения в Российской Федерации в период с 2011 по 2017 гг.<sup>1</sup>

Годы	Показатели							
	Средне-душевые денежные доходы населения (в месяц), руб.	Реальные располагаемые денежные доходы населения, % к предыдущему году	Средне-месячная начисленная заработная плата одного работника, руб.	Средний размер назначенных пенсий	Величина прожиточного минимума в среднем на душу населения (в месяц), руб.	Численность населения с денежными доходами ниже величины прожиточного минимума, млн человек	Дефицит денежного дохода, млрд руб.	Минимальный размер оплаты труда (в среднем за год), руб.
1	2	3	4	5	6	7	8	9
2011	23221	105	23369	9154	6510	15,6	376,4	4611
2012	25928	104	29792	9918	7306	15,5	417,9	5205
2014	27767	99	32495	10786	8050	16,1	478,6	5554
2015	30467	97	34030	11986	9701	19,5	700,5	5965
2016	30747	94	36709	12391	9828	19,5	706,8	6852
2017	31477	98	39144	13304	10088	19,3	716,6	7650

 Таблица 2. Распределение объема денежных доходов по 20% группам населения в период 2011–2017 гг.<sup>1</sup>

Год	Доход в денежном выражении, всего, %	Удельный вес общего объема денежных доходов, приходящихся на соответствующую группу населения, в общем объеме денежных доходов, %					Коэффициент фондов, число раз	Коэффициент Джини
		первая (с наименьшими доходами)	вторая	третья	четвертая	пятая (с наибольшими доходами)		
1	2	3	4	5	6	7	8	9
2011	100	5,2	9,9	14,9	22,5	47,6	16,2	0,419
2012	100	5,2	9,8	14,9	22,5	47,6	16,4	0,419
2013	100	5,2	9,9	14,9	22,6	47,4	16,3	0,416
2014	100	5,3	10,0	15,0	22,6	47,1	16,0	0,413
2015	100	5,3	10,1	15,0	22,6	47,0	15,7	0,412
2016	100	5,4	10,1	15,1	22,6	46,8	15,5	0,410
2017	100	5,2	9,8	14,9	22,5	47,6	15,3	0,419

с каждым годом увеличивается. Если в 2011 году она составляла чуть более 23 тыс. руб., то в 2017 году около 40 тыс. руб., и при этом в промежутке между 2011–2017 гг. отмечается динамичный прирост. Таким же образом увеличиваются гарантированные социальные выплаты.

При этом в 2017 году число граждан с доходами ниже величины прожиточного минимума незначительно снизилось по сравнению с 2016 годом, хотя в период с 2011 по 2016 год отмечался стабильный рост.

Наиболее часто для анализа распределения доходов между группами населения применяется кривая Лоренца. При этом коэффициенты децильный,

квантильный и Джини показывают неравномерность доходов различных групп населения страны (табл. 2).

На основании представленных в табл. 2 данных отметим, что коэффициент фондов динамично снижается, начиная с 2011 года, когда его показатель составлял 16,2 раза, а в 2017 году уже 15,3.

С другой стороны, коэффициент Джини не дает положительной динамики, а скорее наоборот, показывается скачки. Так, с 2011 по 2016 год отмечается динамика снижения этого показателя с 0,419 до 0,410, а в 2017 году его данные уже возвращаются на отметку 2011 года – 0,419. Данные колебания лишь подтверждают, что в настоящее время отмечается тенденция к социальному расслоению общества.

Как и отмечалось ранее, уровень неравенства можно оценить с помощью коэффициента Джини. Во многих странах Европы, США, Канаде и др.

<sup>1</sup> Составлено автором по данным Федеральной службы государственной статистики: Уровень жизни. Режим доступа: [http://www.gks.ru/wps/wcm/connect/rosstat\\_main/rosstat/ru/statistics/population/level/#](http://www.gks.ru/wps/wcm/connect/rosstat_main/rosstat/ru/statistics/population/level/#). (дата обращения: 01.08.2018).

Рис. 1. Динамика показателей значений заработной платы работников организаций за 2014–2017 гг.<sup>2</sup>



коэффициент Джини равен 0,25–0,45. При этом достаточно неравномерное распределение доходов в Южно-Африканской Республике, где он составляет 0,63.

В Российской Федерации на 2017 год этот коэффициент составил около 0,42, характеризую существенную неравномерность доходов населения. Отметим, что степень социального неравенства населения определяет коэффициент фондов.

На основании статистических данных, в Российской Федерации децильный коэффициент составил чуть более 15, что характеризует высокую степень расслоения общества. Во многих странах Европы данный коэффициент не превышает 9, а в Японии – около 5. Проблема социального неравенства остается серьезной даже в развитых странах.

Целесообразно отметить ряд мероприятий, которые могли бы позволить увеличить реальные доходы населения: разработать инструменты совершенствования дифференцирования доходов в регионах; совершенствовать систему налогообложения доходов и собственности граждан; увеличить реальные заработные платы занятого населения; обеспечить финансовую основу пенсий путем увеличения номинального размера заработной платы; осуществлять администрирование

реальных доходов и разработать меры по возмещению ущерба при невыплате заработной платы работодателем.

Данные мероприятия способны сгладить неравномерность между различными слоями населения и повысить в целом качество жизни населения.

Данные рис. 1 свидетельствуют о возрастающей динамике заработной платы за период с 2014 по 2017 год. Следует отметить, что за весь анализируемый период существенное увеличение средней зарплаты свидетельствует о существовании расслоения доходов общества.

Существенное расслоение населения по уровню доходов является характерной чертой и российского общества. Можно отметить, что в Российской Федерации неравенство населения выражено значительно (коэффициент Джини более 40%).

В экономической теории существуют три основных подхода классификации социального неравенства (бедности)[1].

Первый подход (абсолютный) основан на установлении минимального объема средств существования, которые считаются стабильными и не зависящими от времени.

Второй подход (относительный) основывается на том, что бедным гражданином признается тот, кто не может обеспечивать себя в пределах стандарта потребления, который принят в конкретном обществе.

В основе третьего подхода (субъективного) лежит суждение, что гражданин самостоятельно оценивает свой уровень благосостояния и тем самым определяет степень бедности. Данное мнение позволяет изучить и детализировать существенные аспекты бедности, потому что она может проявиться не только в ограниченном количестве денежных средств к существованию, но и в отсутствии возможности удовлетворить в полном объеме свои потребности: состояние здоровья, качество питания, уровень образования, жилищные условия т.п.

Официальные данные органов статистики Российской Федерации по оценке социального неравенства основаны на показателях в рамках абсолютного подхода. Одним из основных критериев оценки социального неравенства используют величину прожиточного минимума [2]. Численность малообеспеченных слоев населения приравнивается к численности населения с денежными доходами, которые ниже величины прожиточного минимума. Иные показатели органов статистики используют такой критерий, как дефицит располагаемых ресурсов малоимущего населения. Данный показатель определяется количеством денежных средств, которые необходимы для поднятия дохода до прожиточного минимума.

Законодательной базой определено понятие прожиточного минимума в Российской Федерации и охарактеризованы его структурные единицы (рис. 2)<sup>3</sup>.

На основе данных рис. 4 отметим, что основные расходы, формирующие потребительскую

<sup>2</sup> Составлено автором по данным Федеральной службы государственной статистики: Средний, медианный и модальный уровень денежных доходов населения в целом по России и по субъектам Российской Федерации. Режим доступа: [http://www.gks.ru/free\\_doc/new\\_site/population/bednost/tab1/tab-bed1-2-6.htm](http://www.gks.ru/free_doc/new_site/population/bednost/tab1/tab-bed1-2-6.htm). (дата обращения: 01.08.2018).

<sup>3</sup> Федеральная служба государственной статистики: Статистический бюллетень «Социально-экономические индикаторы бедности в 2013–2016 годах». Режим доступа: [http://www.gks.ru/bgd/regl/b17\\_110/Main.htm](http://www.gks.ru/bgd/regl/b17_110/Main.htm). (дата обращения: 01.08.2018). Федеральный закон от 24 октября 1997 г. N134-ФЗ «О прожиточном минимуме в Российской Федерации».

Рис. 2. Величина прожиточного минимума (IV квартал 2017 г.)<sup>4</sup>



Рис. 4. Распределение населения с денежными доходами ниже величины прожиточного минимума по основным возрастным группам в период 2011–2016 гг., %<sup>4</sup>



Рис. 3. Динамика численности населения Российской Федерации с денежными доходами ниже величины прожиточного минимума<sup>4</sup>



корзину, могут представляться расходами на продукты питания, стоимость которых основывается на установленном списке и текущих ценах на них. Все остальные значительные расходы практически занимают равные доли. Использование транспорта предусмотрено только у трудоспособного населения и детей в возрасте 7–15 лет. Пенсионеры и дети в возрасте до шести лет не включались в расчеты, в связи с тем, что данный вид расходов для них не применяется.

На основе данных рис. 3 отметим сокращение бедности в Российской Федерации за период с 2000 по 2017 год в почти 2 раза (с 29 до 13,2%). Заметим, что численность граждан страны с доходами, которые не выше величины прожиточного минимума, в 2000 году составляли около 42 млн человек, или 29% общей численности населения. Период с 2002

по 2007 год характеризуется положительной динамикой в уровне доходов населения страны и снижением такого показателя, как бедность, с 24 до 13%. Однако, 2008 год в условиях кризисных явлений, замедлил темп увеличения населения с доходами, которые бы превышали уровень прожиточного минимума. Уже с 2012 года отмечается резкое обострение проблем социального неравенства, которое определяется увеличением численности населения с денежными доходами, не превышающими уровень прожиточного минимума, в 2017 году до 19 млн человек, или 13% общей численности населения.

<sup>4</sup> Составлено автором по данным Федеральной службы государственной статистики. О соотношении денежных доходов населения с величиной прожиточного минимума и численности малоимущего населения в целом по Российской Федерации в IV квартале 2017 года. Режим доступа: [http://www.gks.ru/bgd/free/B04\\_03/IssWWW.exe/Sig/d03/91.htm](http://www.gks.ru/bgd/free/B04_03/IssWWW.exe/Sig/d03/91.htm). (дата обращения: 01.08.2018).

Проанализируем тенденцию по различным группам населения, к ним относятся: дети в возрасте до 16 лет (29,2%), молодежь в возрасте 16–30 лет (18,7%), пенсионеры (12,8%) (рис 4).

Характерной особенностью настоящего времени является появление новых групп малообеспеченного населения, к которым можно отнести еще работающее население преимущественно в бюджетной сфере, сельском хозяйстве и др. Следует отметить, что численный состав этой группы довольно значительный и составляет около 40% от всего населения страны.

В заключение стоит обратить внимание на то, что проблема социального неравенства актуальна не только для современной России, но и многие развитые страны сталкиваются с аналогичной проблемой, что может привести к высокому уровню бедности. Решение вышеперечисленных проблем является основной задачей системы государственного управления не только в Российской

Федерации, но и в любом социально-ориентированном государстве.

#### **Информация о конфликте интересов**

*Я, автор данной статьи, со всей ответственностью заявляю о частичном и полном отсутствии фактического или потенциального конфликта интересов с какой бы то ни было третьей стороной, который может возникнуть вследствие публикации данной статьи. Настоящее заявление относится к проведению научной работы, сбору и обработке данных, написанию и подготовке статьи, принятию решения о публикации рукописи.*

#### **Conflict-of-interest notification**

*I, the author of this article, bindingly and explicitly declare of the partial and total lack of actual or potential conflict of interest with any other third party whatsoever, which may arise as a result of the publication of this article. This statement relates to the study, data collection and interpretation, writing and preparation of the article, and the decision to submit the manuscript for publication.*

#### **Библиографический список**

1. Елисеева И.И., Раскина Ю.В. Измерение бедности в России: возможности и ограничения // Вопросы статистики. – 2017. – № 8. – С. 70–89.
2. Литвинов В.А. Прожиточный минимум: история, методика, анализ. – 2-е изд. – М.: ЛЕНАНД, 2010. – 280 с.

#### **References**

1. Eliseeva I.I., Raskina Yu.V. Izmerenie bednosti v Rossii: vozmozhnosti i ogranicheniya [Measuring Poverty in Russia: Possibilities and Limitations]. *Voprosy statistiki*, 2017, no. 8, pp.70–89 (in Russ.).
2. Litvinov V.A. *Prozhitochnyy minimum: istoriya, metodika, analiz* [Subsistence Minimum: History, Methodology, Analysis]. Moscow, LENAND Publ., 2010, 280 p.

#### **Для цитирования**

Назарова Н.А. Анализ проблем бедности и социального неравенства населения в Российской Федерации // Вестник ИПБ (Вестник профессиональных бухгалтеров). – 2018. – № 5. – С. 30–34.

#### **For citation**

Nazarova N.A. Analiz problem bednosti i social'nogo neravenstva naseleniya v Rossiyskoy Federacii [Analysis of Poverty and Social Inequality Problems in the Russian Federation]. *Vestnik IPB (Vestnik professional'nyh bukhgalterov)*, 2018, no. 5, pp. 30–34 (in Russ.).

УДК 331.222 (470)  
ВАК 08.00.10  
ББК У245 (2Рос)

## **МРОТ и его роль в формировании денежных доходов населения**

## **Statutory Minimum Wage and Its Role in Money Income of the Population**

Чувашский государственный университет  
им. И. Н. Ульянова, Российская Федерация, Чебоксары

#### **Николай Зотикович Зотиков**

канд. экон. наук, доцент кафедры финансов, кредита и экономической безопасности  
e-mail: zotikovcontrol@yandex.ru  
428018, Российская Федерация, Чувашская Республика, г. Чебоксары, ул. К. Иванова, д. 91, кв. 47.  
Тел. +7(902) 327–21–12.

I. N. Ulyanov Chuvash State University (Chuvashskiy gosudarstvennyy universitet im. I. N. Ul'yanova), Russian Federation, Cheboksary

#### **Nikolai Z. Zotikov**

PhD in Economics, Associate Professor at the Finance, Credit and Economic Security Department  
e-mail: zotikovcontrol@yandex.ru  
Ap. 47, 91 K. Ivanova str., Cheboksary, Chuvash Republic 428018, Russian Federation.  
Phone +7(902) 327–21–12.

**Аннотация.** Установление гарантированного минимального размера оплаты труда предусмотрено статьей 7 Конституции РФ. Устанавливая МРОТ, государство фактически определяет минимальную гарантированную цену, за которую работник может «продать» свой труд за месяц при условии отработки нормы рабочего времени и выполнении норм труда. Установление оптимальной величины МРОТ предполагает установление МРОТ: на уровне прожиточного минимума трудоспособного населения в целом по стране; на уровне, минимально необходимом для обеспечения воспроизводства трудовых ресурсов; привязку МРОТ к средней заработной плате в целом по РФ и регионам.

Актуальность повышения величины МРОТ возрастает в свете требований Указа Президента РФ от 07.05.2018 № 204 «О национальных и стратегических задачах развития Российской Федерации на период до 2024 года», которым предусмотрено повышение уровня жизни граждан, обеспечение устойчивого роста реальных доходов граждан, рост уровня пенсионного обеспечения выше уровня инфляции, увеличение продолжительности жизни до 80 лет, снижение уровня бедности как минимум вдвое в ближайшие 6 лет. В статье исследована роль МРОТ в формировании денежных доходов населения, оплаты труда трудоспособного населения, пенсий, налоговой нагрузки самозанятой категории налогоплательщиков.

**Ключевые слова:** минимальный размер оплаты труда, прожиточный минимум, коэффициент фондов, коэффициент замещения, страховые взносы в фиксированном размере, безвозмездные поступления, федеральный бюджет, налоговая нагрузка.

**Abstract.** Article 7 of the Constitution of the Russian Federation establishes a guaranteed minimum wage. The state designates the guaranteed minimum value at which the employee may «sell» their labor for a month as long as he/she works standard working time and handles workload. Minimum wage optimization involves the establishment of minimum wage: at the minimum subsistence level of the able-bodied population nationwide;

at the minimum level required to guarantee of the labour force reproduction. And also it's necessary to link the minimum wage to the average wage across Russia and the regions.

The relevance of raising the value of minimum wage increases with the requirements of the Decree of the President of the Russian Federation № 204 On the national and strategic development objectives of the Russian Federation for the period up to 2024 of 07.05.2018, which calls for the improvement of the citizens' quality of life, sustainable growth of real incomes, growth of the retirement benefits above inflation, increase in life expectancy up to 80 years, poverty reduction at least twice in the next 6 years.

This article examines the role of the statutory minimum wage in the formation of money income of the population, salaries of the able-bodied citizens, pensions and tax burden of the self-employed category of taxpayers.

**Keywords:** minimum wage, minimum living wage, reserves to production ratio, replacement rate, insurance payments in fixed amount, donated receipts, federal budget, tax burden

Показатель минимального размера оплаты труда (МРОТ) применяется для целей регулирования доходов населения, основным источником которых является оплата труда, определения пособий по временной нетрудоспособности, по беременности и родам, а также для целей социального страхования.

### МРОТ и доходы населения

Для России характерна дифференциация как регионов по уровню социально-экономического развития, так и населения по уровню доходов. Происходят изменения в структуре населения по величине среднедушевых доходов, а именно: наблюдается рост доли населения с более высокими доходами и соответственно снижение доли наименее обеспеченных лиц. Однако динамика этих показателей реальную картину не отражает, поэтому целесообразно использовать такой относительный показатель, как доля населения с денежными доходами ниже прожиточного минимума.

Прожиточный минимум, определяемый ежеквартально на основании потребительской корзины и данных Росстата об уровне потребительских цен

на продукты питания, непродовольственные товары, услуги и расходов по обязательным платежам и сборам, предназначается для оценки уровня жизни населения Российской Федерации (РФ) при разработке и реализации социальной политики и федеральных социальных программ, обоснования устанавливаемых на федеральном уровне МРОТ. Потребительская корзина – это минимальный набор продуктов питания, непродовольственных товаров и услуг, необходимых для сохранения здоровья человека и обеспечения его жизнедеятельности – устанавливается для основных социально-демографических групп населения (трудоспособного лица, детей, пенсионеров) в целом по РФ и в субъектах РФ. Семья (одиноко проживающий гражданин), среднедушевой доход которой (которого) ниже величины прожиточного минимума, установленного в соответствующем субъекте РФ, считается малоимущей (малоимущим) и имеет право на получение социальной поддержки.

Как следует из табл.1 [1], численность населения в 2016 году по сравнению с 2000 годом увеличилась со 144,8 млн человек до 146,8 млн чел., или на 1,4%. Численность населения с доходами ниже прожиточного минимума уменьшилась с 41,9 млн

Таблица 1. Доля населения с доходами ниже прожиточного минимума\*

Год	Население, млн чел.	Прожиточный минимум населения, руб.	Население с доходами ниже прожиточного минимума	
			млн чел.	% общей численности
2000	144,8	1210	41,9	28,9
2001	144,0	1500	39,4	27,3
2002	143,1	1808	35,8	25,0
2003	144,2	2112	29,3	20,3
2004	143,5	3476	25,2	17,6
2005	142,8	3018	25,2	17,7
2006	142,2	3422	21,5	15,2
2007	142,0	3847	18,7	13,3
2008	141,9	4593	18,9	13,4
2009	141,9	5153	18,5	13,2
2010	142,9	5688	17,7	12,5
2011	143,0	6369	17,9	12,7
2012	143,3	6510	15,4	10,7
2013	143,7	7306	15,5	10,8
2014	146,3	8050	16,1	11,2
2015	146,5	9701	19,5	13,3
2016	146,8	9828	19,8	13,5

Таблица 2. Распределение населения по величине среднедушевых денежных доходов (в процентах к итогу)

	2010 г.	2012 г.	2013 г.	2014 г.	2015 г.	2016 г.
Все население	100	100	100	100	100	100
в т.ч. с доходами в месяц, руб.:						
до 7000,0	18,8	12,6	9,8	8,1	6,2	6,1
7000,1–10000,0	14,6	11,9	10,4	9,4	8,0	7,9
10000,1–14000,0	16,6	15,3	14,2	13,4	12,2	12,0
14000,1–19000,0	15,2	15,5	15,2	15,0	14,4	14,3
19000,1–27000,0	14,7	16,7	17,5	17,8	18,1	18,1
27000,1–45000,0	13,3	17,2	19,3	20,7	22,5	22,6
45000,1–60000,0	6,8	5,4	6,5	7,3	8,4	8,5
выше 60000,0	-	5,4	7,1	8,3	10,2	10,5

чел. в 2000 году до 15,4 млн человек в 2012 году (или с 28,9 до 10,7%), а с 2013 года стала повышаться и в 2016 году составила 19,8 млн человек или 13,5% от общей численности населения, что как в абсолютных, так и в относительных величинах превышает аналогичный показатель за все периоды, начиная с 2007 года.

\* Составлено автором.

Таблица 3. Коэффициент фондов и коэффициент замещения\*

Год	Коэффициент фондов (число раз)	Коэффициент замещения
1992	8,0	
2000	13,9	31,2
2005	15,2	27,6
2010	16,6	35,7
2012	16,4	33,9
2013	16,3	33,3
2014	16,0	33,2
2015	15,7	35,2
2016	15,7	33,7

Данные табл. 2 [2, с. 117–136, с. 148–156] свидетельствуют о том, что в 2016 году по сравнению с 2010 годом численность населения со среднедушевыми доходами в месяц до 10000,0 руб. с 33,4% уменьшилась до 14,0%, с доходами от 45000,1 руб. увеличилась с 6,8 до 19,0%, причем в большей степени увеличивалась доля населения с доходами от 27000,1 до 45000,0 руб. Степень социального расслоения по величине доходов характеризует коэффициент фондов (коэффициент дифференцированности доходов), который определяется как соотношение между средними уровнями денежных доходов 10% населения с самыми высокими доходами и 10% населения с самыми низкими доходами.

Из приведенных в табл. 3 данных следует [1], что коэффициент дифференцированности доходов с 8 раз в 1992 г. увеличился до 15,7 раз в 2016 году, то есть показывает, что население, имеющее высокие доходы, в 2016 году превышает более чем в 15 раз население, имеющее низкие доходы. Для сравнения: по данным Росстата, в 2010 году на долю 10% наиболее обеспеченного населения приходилось 30,5% общего объема денежных доходов, а на долю наименее обеспеченного населения – всего 1,9% объема денежных доходов [3]. Дифференциация населения по доходам является одним из главных показателей, характеризующих уровень жизни населения, а также идентификатором социальной напряженности в обществе [4].

Из данных табл. 4 следует [2, с. 123]: доходы населения в 2016 г. по сравнению с 2000 годом увеличились с 3984 млрд до 54102 млрд руб., или в 13 раз, в том числе оплата труда – с 2502 млрд до 34981 млрд руб., или в 14 раз. Оплата труда является основным видом доходов населения (более 60%).

### МРОТ и оплата труда

Согласно части 1 статьи 133 ТК РФ, минимальный размер оплаты труда устанавливается одновременно на всей территории РФ федеральным законом и не может быть ниже величины прожиточного

Таблица 4. Состав денежных доходов населения (млрд. руб.)

	2000 г.	2005 г.	2010 г.	2012 г.	2013 г.	2014 г.	2015 г.	2016 г.
Доходы – всего	3984	13819	32498	39904	44650	47921	53526	54102
в т.ч. от пред-принимательской деятельности	612	1580	2873	3745	3848	4022	4245	4229
оплата труда	2502	8782	21190	25993	29139	31527	35105	34981
То же, % от дохода	62,8	63,6	65,2	65,1	65,3	65,8	65,6	64,7

минимума трудоспособного населения. В свою очередь, месячная заработная плата работника, полностью отработавшего за этот период норму рабочего времени и выполнившего норму труда (трудообязанности), не может быть ниже МРОТ<sup>1</sup>.

Фактически установленный законом МРОТ определяет величину минимальной тарифной ставки, а не реальный минимум заработной платы, который на практике оказывается существенно выше. Приведение тарифных ставок в соответствие с реальным размером оплаты труда путем сокращения доли надтарифных выплат позволило бы если не управлять МРОТ с прожиточным минимумом, то, по крайней мере, значительно сблизить эти показатели без увеличения бюджетной нагрузки. Это в свою очередь приведет к весьма значительному увеличению налоговых поступлений в бюджет и внебюджетные фонды. Кроме того, следует учитывать и резкую дифференциацию уровня доходов населения в зависимости от уровня экономического развития региона (разрыв в оплате труда между различными субъектами РФ составляет более чем 1:20). В связи с этим важной является возможность устанавливать региональным соглашением размер минимальной заработной платы в субъекте РФ<sup>2</sup>. Размер минимальной заработной платы в субъекте РФ может устанавливаться для работников, работающих на территории соответствующего субъекта РФ (за исключением работников организаций, финансируемых из федерального бюджета), с учетом социально-экономических условий и величины прожиточного минимума трудоспособного населения в соответствующем субъекте РФ. При этом минимальный размер заработной платы в субъекте РФ не может быть ниже минимального размера оплаты труда, установленного федеральным законом.

Из данных табл. 5 следует [1], что за период с 2000 по 2016 год ежегодный темп роста среднемесячной заработной платы опережал среднегодовой темп роста прожиточного минимума трудоспособного населения.

В 2016 году по сравнению с 2000 годом:

- величина МРОТ увеличилась со 132 до 6204 руб., или в 47 раз;
- величина прожиточного минимума трудоспособного населения увеличилась с 1320 руб. до 10598 руб., или в 8 раз;

– величина среднемесячной заработной платы увеличилась с 2223,4 до 36746 руб., или в 16,5 раз.

Доля МРОТ в величине прожиточного минимума трудоспособного населения с 10,0% в 2000 году увеличилась до 77,7% в 2009 году, после чего этот показатель ежегодно снижался и в 2016 году составил 58,5%.

Доля МРОТ в величине среднемесячной заработной платы в 2000 году составила 5,9%, в 2016 году – 16,9%, наибольшее значение этот показатель имел в 2009 году (23,2%).

Среднемесячная заработная плата в 2000 году превышала величину МРОТ в 16,8 раза (2223,4 руб.:132 руб.), величину прожиточного минимума – в 1,68 раза (2223,4 руб.: 1320 руб.), в 2016 году – соответственно 5,9 раза (36746 руб.: 6204 руб.) и 3,5 раза (36746 руб.: 10598 руб.). Определяя уровень оплаты труда, работодатели исходят из необходимости соблюдения установления размера оплаты труда не ниже установленного законом МРОТ<sup>3</sup>. Отчасти это вызвано тем, что за установление заработной платы в размере менее МРОТ установлена административная ответственность:

- для должностных лиц – в виде предупреждения или штрафа в размере от 10000 до 20000 руб.;
- для индивидуальных предпринимателей (ИП) – в виде штрафа в размере от 1000 до 5000 руб.;
- для юридических лиц – в виде штрафа от 30000 до 50000 руб.<sup>4</sup>.

При сравнении с МРОТ нужно учитывать совокупность всех установленных работнику выплат, составляющих его заработную плату<sup>5</sup>.

Согласно ст. 129 ТК РФ, заработная плата состоит из трех элементов:

<sup>1</sup> Трудовой кодекс Российской Федерации от 30.12.2001 № 197-ФЗ (ред. от 05.02.2018). Статья 133 «Установление минимального размера оплаты труда».

<sup>2</sup> Трудовой кодекс Российской Федерации от 30.12.2001 № 197-ФЗ (ред. от 05.02.2018). Статья 133.1 «Установление размера минимальной заработной платы в субъекте Российской Федерации».

<sup>3</sup> Трудовой кодекс Российской Федерации от 30.12.2001 № 197-ФЗ (ред. от 05.02.2018). Статья 133 «Установление минимального размера оплаты труда».

<sup>4</sup> Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях от 30.12.2001 № 195-ФЗ (ред. от 23.04.2018) (с изм. и доп., вступ. в силу с 14.05.2018), часть шесть статьи 5.27 «Нарушение трудового законодательства и иных нормативных правовых актов, содержащих нормы трудового права».

<sup>5</sup> Определение Верховного суда Российской Федерации от 30.08.2013 № 93-КГПР13–2: «Трудовым законодательством допускается установление окладов (тарифных ставок), как составных частей заработной платы работников, в размере менее минимального размера оплаты труда при условии, что их заработная плата без включения районного коэффициента и процентной надбавки за непрерывный стаж работы будет не менее установленного федеральным законом минимального размера оплаты труда».

Таблица 5. Соотношение МРОТ, средней заработной платы и прожиточного минимума трудоспособного населения\*

Год	МРОТ		Прожиточный минимум трудоспособного населения		Среднемесячная зарплата		Соотношение МРОТ %	
	руб.	темп роста, %	руб.	темп роста, %	руб.	темп роста, %	к прожиточному минимуму	к средней зарплате
2000	132	-	1320	-	2223,4	-	10,0	5,9
2001	200	151,5	1629	123,4	3240,4	145,7	12,3	6,2
2002	300	150,0	1968	120,8	4360,3	134,6	15,2	6,9
2003	450	150,0	2304	117,1	5498,5	126,1	19,5	8,2
2004	600	133,3	2602	112,9	6739,5	122,6	23,0	8,9
2005	720	120,0	3255	125,1	8554,9	126,9	22,1	8,4
2006	800	111,1	3695	113,5	10633,9	124,3	21,6	7,5
2007	1100	137,5	4159	112,6	13593,4	127,8	26,4	8,1
2008	2300	209,1	4971	119,5	17290,1	127,2	46,3	13,3
2009	4330	188,3	5572	112,1	18637,5	107,8	77,7	23,2
2010	4330	100	6138	110,2	20952	112,4	70,5	20,7
2011	4330	100	6367	103,7	23369	111,5	68,0	18,5
2012	4611	106,5	7049	110,7	26629	113,9	65,4	17,3
2013	5205	112,9	7871	111,7	29792	111,9	66,1	17,5
2014	5554	106,7	8683	110,3	32495	109,1	64,0	17,1
2015	5965	107,4	10455	120,4	34030	104,7	57,0	17,5
2016	6204	104,0	10598	101,4	36746	108,0	58,5	16,9
2017	7500	120,9	н/д	н/д	н/д	н/д	н/д	н/д
2018	8949	119,3						
01.05. 2018	11163	124,7						

- вознаграждение за труд в зависимости от квалификации работника, сложности, количества, качества и условий выполняемой работы;
- компенсационных выплат (доплат и надбавок, в том числе за работу в условиях, отклоняющихся от нормальных);
- стимулирующих выплат.

Не учитываются северные районные коэффициенты и северные надбавки, начисляемые в связи с работой в местностях Крайнего Севера<sup>6</sup>.

В настоящее время величина прожиточного минимума значительно превышает МРОТ. С целью постепенного приближения МРОТ к величине прожиточного минимума минимальный размер оплаты труда с 1 января 2018 года установлен в размере 9489 руб.<sup>7</sup>, с 1 мая 2018 года – в размере 11163 руб. Несмотря на постоянное увеличение размера МРОТ, Россия по этому показателю намного отстает от других стран мира [5, с. 122–129].

## МРОТ и пенсии

Из данных табл. 6 следует [1], что в 2016 году по сравнению с 2000 годом величина МРОТ увеличилась со 132 до 6204 руб или в 47 раз, причем ежегодные темпы роста МРОТ опережали ежегодные

темпы роста величины прожиточного минимума пенсионера. За указанный период прожиточный минимум пенсионера увеличился с 909 до 8081 руб., или более чем в 8 раз, а средний размер пенсий – с 694,3 руб. до 12391 руб., или более чем в 17 раз. Доля МРОТ в величине прожиточного минимума пенсионера в 2000 году составляла 14,5%, в 2009 году – 105,6%, после чего она ежегодно снижалась и составила в 2016 году 76,8%.

Доля МРОТ в величине среднего размера пенсий в 2000 году составляла 19,0%, ежегодно повышалась и составила в 2009 году 83,4%, после чего его доля стала снижаться и составила в 2016 году лишь 50%.

Таким образом, доля МРОТ в величине среднего размера пенсий превышает долю МРОТ в средней

\* Составлено автором.

<sup>6</sup> Постановление Конституционного суда Российской Федерации от 07.12.2017 № 38-П «По делу о проверке конституционности положений статьи 129, частей первой и третьей статьи 133, частей первой, второй, третьей, четвертой и одиннадцатой статьи 133.1 Трудового кодекса Российской Федерации в связи с жалобами граждан В.С. Григорьевой, О.Л. Дейдей, Н.А. Капуриной и И.Я. Кураш».

<sup>7</sup> Федеральный закон от 28 декабря 2017 г. № 421-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в части повышения минимального размера оплаты труда до прожиточного минимума трудоспособного населения».

Таблица 6. Соотношение МРОТ к прожиточному минимуму и среднему размеру пенсий\*

Год	МРОТ		Прожит. минимум пенсионера		Средний размер пенсии		МРОТ, %	
	руб.	темп роста, %	руб.	темп роста, %	руб.	темп роста, %	к прожиточному минимуму пенсионера	к размеру пенсии
2000	132	-	909	-	694,3	-	14,5	19,0
2001	200	151,5	1144	125,8	1023,5	147,4	17,5	19,5
2002	300	150,0	1379	120,5	1378,5	134,7	21,8	21,8
2003	450	150,0	1605	116,4	1637	118,8	28,0	27,5
2004	600	133,3	1801	112,2	1914,5	116,9	33,3	31,3
2005	720	120,0	2418	134,2	2364	123,5	29,8	30,4
2006	800	111,1	2731	112,9	2726,1	115,3	29,3	29,3
2007	1100	137,5	3065	112,2	3115,5	114,3	35,9	35,3
2008	2300	209,1	3644	118,9	4198,6	134,8	63,1	54,8
2009	4330	188,3	4100	112,5	5191,1	123,6	105,6	83,4
2010	4330	100	4521	110,3	7476	144,0	95,8	57,9
2011	4330	100	5032	111,3	8203	109,7	86,0	52,8
2012	4611	106,5	5123	101,8	9041	110,2	90,0	51,0
2013	5205	112,9	5998	117,1	9918	109,7	86,8	52,5
2014	5554	106,7	6617	110,3	10786	108,8	84,2	51,5
2015	5965	107,4	7965	120,4	11986	111,1	74,9	49,8
2016	6204	104,0	8081	101,4	12391	103,4	76,8	50,0
2017	7500	120,9	н/д	н/д	н/д	н/д	н/д	н/д
2018	8949	119,3						
1.05.2018	11163	124,7						

Таблица 7. Поступление и расходование средств ПФР, млн руб.\*

Год	Поступления				Расход на пенсии, пособия	
	всего	налоги, страховые взносы	из федерального бюджета	Доля ФБ, %	руб.	% общих поступлений
2003	843141	770457	50979	6,0	776446	92,1
2004	1015800	932507	60460	6,0	932699	91,8
2005	1349601	635603	693131	51,4	1265186	93,7
2006	1637580	1581085	833105	50,9	1492806	91,1
2007	1946817	1936776	919879	47,2	1727530	88,7
2008	2730172	2710943	1456930	53,4	2290821	83,9
2009	3222649	3220090	1946726	60,4	2872257	89,1
2010	4610084	1929016	2648397	57,4	4013711	87,1
2011	5255643	5218064	2384201	45,4	4419227	84,1
2012	5890364	5859904	2819513	47,9	4897289	83,1
2013	6388390	6327178	2846589	44,6	5671313	88,8
2014	6159065	3712721	2413018	39,2	5798943	94,1
2015	7126634	3879782	3091683	43,4	6322415	88,7
2016	7625247	4144948	3355303	44,0	6677467	87,6

заработной плате, однако остается незначительной. Коэффициент замещения (табл. 3) – отношение размера пенсий к средней заработной плате – продолжает оставаться на низком уровне (33–35%).

\* Составлено автором.

Согласно данным, приведенным в табл. 7 [1], в 2016 году по сравнению с 2003 годом общая сумма поступлений средств в ПФР увеличилась с 843141 млн до 7625 247 млн руб., или в 9 раз, причем рост поступлений в значительной степени

Таблица 8. Расчет налоговой нагрузки для ИП

	1 вариант	2 вариант	3 вариант
Доходы, тыс. руб.	300	500	1000
Единый налог к начислению, руб.	18000	30000	60000
Страховые взносы в фиксированном размере	27990	29990	34990
Единый налог к уплате	-	10	25010
Всего к уплате	27990	30000	60000
Налоговая нагрузка, %	9,33	6	6

наблюдается с 2010 года, что связано с валоризацией размера пенсий в 2009 году на 46%, повышением ставки страховых взносов до 30% после отмены ЕСН (ставка составляла 26%). За этот период средний размер пенсий увеличился с 1637 руб. в 2003 году до 12391 руб. в 2016 году, или в 7,6 раза. Доля безвозмездных поступлений из федерального бюджета за рассматриваемый период уменьшается, однако продолжает оставаться значительной (44% в 2016 году).

### МРОТ и налоговая нагрузка

Объектом обложения страховых взносов (СВ) для индивидуальных предпринимателей (ИП), адвокатов, медиаторов, нотариусов, арбитражных управляющих, оценщиков, патентных поверенных и иных лиц, занимающихся в установленном законодательством РФ порядке частной практикой, не производящих выплаты в пользу физических лиц, признается минимальный размер оплаты труда, установленный на начало соответствующего периода<sup>8</sup>. Указанные плательщики в случае, если величина дохода плательщика за расчетный период превышает 300000 руб., уплачивают СВ на обязательное пенсионное страхование в размере, определяемом как произведение МРОТ, установленного Федеральным законом на начало календарного года, увеличенного в 12 раз, и тарифа в размере 26% плюс 1% суммы дохода плательщика, превышающего 300000 руб. за расчетный период; СВ на обязательное медицинское страхование,

фиксированный размер которых определяется как произведение МРОТ, увеличенного в 12 раз, и тарифа в размере 5,1%<sup>9</sup>.

ИП, уплачивающие единый налог в связи с применением УСН (с объектом «доходы»), единый налог на вмененный доход (ЕНВД), не производящие выплаты и иные вознаграждения физическим лицам, уменьшают сумму налога (авансовых платежей по налогу) на уплаченные СВ на обязательное пенсионное страхование и на

обязательное медицинское страхование в фиксированном размере<sup>10</sup>.

Проиллюстрируем сказанное на условном примере для 2017 года.

Пример: МРОТ на начало года составлял 7500 руб., ИП не имеет наемных работников, применяет УСН с объектом налогообложения «доходы».

СВ на 2017 год составят:

- на ОПС: 7500 руб. x 12 мес. x 26% = 23400 руб. плюс 1% с дохода, превышающего 300000 руб.;
- на медицинское страхование: 7500 руб. x 12 мес. x 5,1% = 4590 руб.

Всего – 27990 руб. плюс 1% с дохода, превышающего 300000 руб.

Из приведенного расчета следует:

- при сумме дохода до 300000 руб. в год налоговая нагрузка остается на уровне суммы страховых взносов;
- при сумме дохода, превышающего 300000 руб. в год, налоговая нагрузка уменьшается и составит на уровне ставки единого налога 6%.

Здесь следует иметь в виду следующее: при величине дохода до 300000 руб. ИП единый налог в бюджет не уплачивает, а уплаченные страховые взносы зачисляются на лицевой счет ИП в ПФР, то есть налоговая нагрузка в этом случае отсутствует.

При величине дохода, превышающего 300000 руб., ИП уменьшает сумму единого налога на сумму СВ (направляемых на свой лицевой счет в ПФР), нагрузка остается на уровне разницы между суммой единого налога и суммой СВ, то есть при доходе 500000 руб. – 2% ((10 руб.:500000 руб.) x 100%), при доходе 1000000 руб. – 2,5% ((25010 руб.:1000000 руб.) x 100%).

Таким образом, нагрузку на ИП, не имеющих наемных работников, уменьшает установленный механизм уменьшения единого налога на СВ, рассчитываемых исходя из МРОТ в фиксированном размере, а также то, что с суммы дохода, превышающего 300000 руб., уплачивается лишь один процент. В соответствии с изменениями, внесенными в НК РФ<sup>11</sup>, с 1 января 2018 года фиксированный размер страховых взносов, уплачиваемый плательщиками, не производящими выплат физическим лицам, будет определяться исходя не из МРОТ,

<sup>8</sup> Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 № 117-ФЗ (ред. от 04.06.2018) пункт 3 статьи 420 «Объект обложения страховыми взносами».

<sup>9</sup> Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 № 117-ФЗ (ред. от 04.06.2018), пункт 1 статьи 430 «Размер страховых взносов, уплачиваемых плательщиками, не производящими выплат и иных вознаграждений физическим лицам».

<sup>10</sup> Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 № 117-ФЗ (ред. от 04.06.2018), подпункт 3 пункта 3,1 статьи 346.21 «Порядок исчисления и уплаты налога», подпункт 2,1 статьи 346.32 «Порядок и сроки уплаты единого налога».

<sup>11</sup> Федеральный закон от 27.11.2017 № 335-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации».

а в твердой сумме. Согласно новой редакции пункта 1 статьи 430 НК РФ, размер страховых взносов на ОПС составит: в 2018 г. – 26545 руб., 2019 г. – 29354 руб., 2020 г. – 32448 руб. Если величина дохода за расчетный период превышает 300000 руб., к вышеуказанным суммам добавляется 1% от суммы превышения. Размер страховых взносов на ОМС составит: в 2018 г. – 5840 руб., 2019 г. – 6884 руб., 2020 г. – 8426 руб. При этом положение о том, что сумма единого налога уменьшается в полном объеме на сумму СВ, сохранено.

Таким образом, с 2018 года при расчете СВ величина МРОТ учитываться не будет, а установленные размеры СВ значительно меньше величин, рассчитываемых исходя из повышенного размера МРОТ. Налоговая нагрузка неоправданно остается низкой.

Из проведенного исследования можно сделать следующие выводы.

Оплата труда остается основным источником денежных доходов трудоспособного населения, что обуславливает необходимость ее регулирования на государственном уровне.

Усиливается степень социального расслоения населения по величине доходов, более 13% населения имеет доходы ниже прожиточного минимума.

Величина МРОТ намного отстает от уровня прожиточного минимума населения.

Величина МРОТ составляет не более 20% от величины средней заработной платы, в то же время 19,8 млн человек в 2016 году имели доходы ниже прожиточного минимума.

### Библиографический список

- Суринов А.Е. Российский статистический ежегодник: стат. сборник. – М.: Росстат, 2000–2018.
- Суринов А.Е. Россия в цифрах: крат. стат. сб. – М.: Росстат, 2017. – 511 с.
- Зотиков Н.З., Савдерова А.Ф. «Зарплатные» налоги: прогрессия и регрессия // Вестник ИПБ (Вестник профессиональных бухгалтеров). – 2017. – № 2. – С. 39–47.
- Зотиков Н.З. Прогрессивная система налогообложения доходов в мире, перспективы ее применения в Российской Федерации // Актуальные проблемы экономической теории и региональной экономики. – 2015. – № 1(17). – С. 49–60.
- Зотиков Н.З., Савдерова А.Ф. Налогообложение доходов физических лиц: направления совершенствования // Научные исследования: от теории к практике. – 2017. – № 1–2 (11). – С. 122–129.

### Для цитирования

Зотиков Н.З. МРОТ и его роль в формировании денежных доходов населения // Вестник ИПБ (Вестник профессиональных бухгалтеров). – 2018. – № 5. – С. 34–41.

Величина МРОТ отстает от уровня прожиточного минимума пенсионера, составляет не более 50% от среднего размера пенсии.

Использование величины МРОТ при расчете СВ в фиксированном размере, уплачиваемых ИП при применении специальных налоговых режимов, необоснованно уменьшает налоговую нагрузку. Повышению роли МРОТ в регулировании доходов населения призвано установление его величины с 1 мая 2018 года на уровне прожиточного минимума (11163 руб.), проведение периодических индексаций его величины с учетом изменения прожиточного уровня населения.

### Информация о конфликте интересов

*Я, автор данной статьи, со всей ответственностью заявляю о частичном и полном отсутствии фактического или потенциального конфликта интересов с какой бы то ни было третьей стороной, который может возникнуть вследствие публикации данной статьи. Настоящее заявление относится к проведению научной работы, сбору и обработке данных, написанию и подготовке статьи, принятию решения о публикации рукописи.*

### Conflict-of-interest notification

*I, the author of this article, bindingly and explicitly declare of the partial and total lack of actual or potential conflict of interest with any other third party whatsoever, which may arise as a result of the publication of this article. This statement relates to the study, data collection and interpretation, writing and preparation of the article, and the decision to submit the manuscript for publication.*

### References

- Surinov A.E. *Rossiyskiy statisticheskiy ezhegodnik* [Russian Statistical Yearbook]. Moscow, Rosstat Publ., 2000–2018.
- Surinov A.E. *Rossiya v tsifrah* [Russia in Figures]. Moscow, Rosstat Publ., 2017. 511 p.
- Zotikov N. Z. Savderova A.F. Zarplatnye nalogi: progressiya i regressiya [Salary Taxes: Progression and Regression]. *Vestnik IPB (Vestnik professional'nyh buhgalterov)*, 2017, no. 2, pp. 39–47 (in Russ.).
- Zotikov N.Z. Progressivnaya sistema nalogooblozheniya dohodov v mire, perspektivy ee primeneniya v Rossiyskoy Federacii [Progressive System of the Taxable World Income and Its Application Prospects in the Russian Federation]. *Aktual'nye problemy ekonomicheskoy teorii i regional'noy ekonomiki*, 2015. no. 1(17), pp. 49–60 (in Russ.).
- Zotikov N.Z., Savderova A.F. Nalogooblozhenie dohodov fizicheskikh lits: napravleniya sovershenstvovaniya [Personal Income Tax: Areas of Improvement]. *Nauchnye issledovaniya: ot teorii k praktike*, 2017, no. 1–2(11), pp. 122–129 (in Russ.).

### For citation

Zotikov N.Z. MROT i ego rol' v formirovani denezhnykh dokhodov naseleniya [MROT and its role in the formation of monetary income of the population]. *Vestnik IPB (Vestnik professional'nyh buhgalterov)*, 2018, no.5, pp. 34–41 (in Russ.).



УДК 331.108+33  
ВАК 08.00.05

## Формирование системы планирования персонала для целей обеспечения кадровой безопасности сельскохозяйственных организаций

### Formation of Personnel Planning System for the Purpose of Ensuring Personnel Security of the Agricultural Organizations

Российский государственный аграрный университет – МСХА имени К. А. Тимирязева, Российская Федерация, Москва

**Людмила Ивановна Хоружий**

докт. экон. наук, профессор кафедры бухгалтерского учета  
e-mail: 07@timacad.ru

**Юрий Николаевич Катков**

канд. экон. наук, доцент кафедры экономической безопасности, анализа и аудита  
e-mail: kun95@yandex.ru  
127550, Российская Федерация, г. Москва, ул. Тимирязевская, д. 49.  
Тел. +7 (499) 976-46-97.

Московский технологический институт, Российская Федерация, Москва

**Екатерина Алексеевна Каткова**

канд. экон. наук, доцент кафедры экономики

e-mail: kea1459@yandex.ru  
119334, Российская Федерация, г. Москва, Ленинский проспект, д. 38А.  
Тел. +7 (495) 648-62-26.

**Аннотация.** В статье рассмотрены особенности агросферы, отличающие ее от других отраслей экономики. Разработан состав индикаторов оценки кадровой безопасности сельскохозяйственной организации, с учетом особенностей аграрного производства. Определены первостепенные угрозы кадровой безопасности, исходящие от работников сельскохозяйственных организаций. Разработана и описана система планирования персонала сельскохозяйственных организаций с акцентом на теорию ПАЕИ И. Адизеса, позволяющая предотвращать и сокращать негативное влияние проявления потенциальных угроз кадровой безопасности. Также данная система способна обеспечить эффективное стратегическое развитие сельскохозяйственной организации за счет того, что штат персонала, сформированный по принципам разделения ролей, будет характеризоваться большей организованностью и устойчивостью,

Russian State Agrarian University – Moscow Timiryazev Agricultural Academy (Rossiyskiy gosudarstvennyy agrarnyy universitet – MSKhA imeni K.A. Timiryazeva), Russian Federation, Moscow

**Liudmila I. Khoruzhiy**

Doctor of Economics, Professor of the Accounting Department  
e-mail: 07@timacad.ru

**Jury N. Katkov**

PhD in Economics, Associate Professor at the Economic Security, Analysis and Audit Department  
e-mail: kun95@yandex.ru  
49 Timiryazevskaya str., Moscow  
127550, Russian Federation.  
Phone +7 (499) 976-46-97.

Moscow Technological Institute (Moskovskiy tekhnologicheskiy institut), Russian Federation, Moscow

**Ekaterina A. Katkova**

PhD in Economics, Associate Professor at the Economics Department  
e-mail: kea1459@yandex.ru  
38A Leninsky Prospect str., Moscow,  
119334, Russian Federation.  
Phone +7 (495) 648-62-26.

**Abstract.** Features of the agrosphere, distinguishing her from other sectors of the economy, are reviewed in the article. The assessment indicators for personnel security, taking into account the characteristics of agricultural production, are developed. The foremost threats of personnel security coming from the agricultural organizations' employees are specified. Focused on the PAEI the authors have developed and presented the personnel planning system of the agricultural organizations, which allows to prevent and reduce negative impact of potential threats of personnel security. Also this system will be capable of providing effective strategic development of the agricultural organization due to the fact that a personnel formed by the differentiation principles is characterized by greater organization and sustainability. Such system guarantees performance efficiency of the organization in the near term and long term outlook.

что в свою очередь гарантирует результативность и эффективность деятельности предприятия в ближайшей и долгосрочной перспективе.

**Ключевые слова:** сельское хозяйство, кадровая безопасность, угрозы кадровой безопасности, планирование персонала, теория РАЕИ И. Адизеса.

## Введение

Агросфера представляет собой сложную экономическую систему, функционирующую для достижения общехозяйственных целей. В условиях глобализации экономики и формирования мирового продовольственного рынка, характеризующегося необычайно высоким уровнем конкуренции, ключевым фактором достижения конкурентного преимущества организаций Агропромышленного комплекса (АПК) является оптимизация их деятельности, а также обеспечение кадровой безопасности. Кадровая безопасность является одним из важных направлений экономической безопасности организации, главной целью которой является обеспечение стабильного функционирования предприятия, снижение внешних и внутренних угроз. Это занимает доминирующее положение в вопросах к другим основам и элементам системы общей безопасности организаций.

## Цель исследования

Заключается в определении индикаторов оценки кадровой безопасности сельскохозяйственной организации с учетом особенностей АПК и разработки системы планирования персонала сельскохозяйственных организаций с акцентом на теорию РАЕИ И. Адизеса.

## Задачи исследования

Рассмотреть особенности агросферы, отличающих ее от других отраслей экономики; разработать состав индикаторов для оценки уровня кадровой безопасности сельскохозяйственной организации; определить первоочередные угрозы кадровой безопасности, исходящие от работников АПК; предложить и обосновать систему планирования персонала сельского хозяйства, основанную на теории РАЕИ И. Адизеса.

## Материалы, методы и условия проведения исследований

Изучены научные труды отечественных и зарубежных экономистов, посвященные определению и оценке кадровой безопасности, а также планированию персонала для ее обеспечения. В процессе исследования использованы общенаучные методы: монографический, абстрактно-логический, экономико-математический, метод сравнения.

**Keywords:** agriculture, personnel security, personnel security threats, personnel planning, Adizes Methodology (PAEI).

## Результаты исследования и их обсуждение

Общие теоретические принципы кадровой безопасности применимы к любой сфере экономики. В то же время механизмы обеспечения кадровой безопасности должны строиться с учетом специфики конкретной отрасли. В частности, известно, что агросфера обладает существенными особенностями, отличающими ее от других отраслей экономики [1–5]. Рассмотрим подробнее некоторые из них.

1. Важнейшей особенностью сельского хозяйства является то, что главным и ничем не заменимым средством производства является земля.
2. Сельское хозяйство подчинено действию биологических особенностей живых организмов, которые выступают в качестве предметов труда и тесно переплетаются с природно-климатическими условиями.
3. Сельское хозяйство отличается территориальной рассредоточенностью, что требует высокоподвижных агрегатов, большой обеспеченности техникой и т.д.
4. Большая специфика в развитии сельского хозяйства связана с сезонностью производства, которая вызвана не совпадением рабочего периода и периода производства, что обуславливает тщательное планирование персонала и эксплуатации техники.
5. Отличительной особенностью аграрного производства являются уровень и условия использования техники. Так, в сельском хозяйстве перемещаются орудия производства (машины, комбайны, сельскохозяйственная техника), а предметы труда (растения) находятся на одном месте, следовательно, характер технической вооруженности сельского хозяйства существенно отличается от других отраслей экономики.
6. Важная особенность сельского хозяйства заключается и в том, что созданная продукция принимает непосредственное участие в дальнейшем процессе производства (часть зерна, картофеля, другой продукции оставляют на корм скоту; значительное поголовье животных идет на восстановление, расширение стада и т.д.). Поэтому не вся произведенная продукция может быть товарной.
7. Особенность аграрного производства заключается также и в разделении труда, т.е. организационный план сельскохозяйственного предприятия строится на базе ведущих, соответствующих условиям данной местности отраслей, определяющих выбор всех остальных. Как правило, речь здесь



идет об оптимальном сочетании отраслей растениеводства с отраслями животноводства и развитием подсобных производственных промыслов.

8. Особенностью сельского хозяйства является организация труда работников в отраслях растениеводства и животноводства, т.к. сотрудник не имеет постоянного рабочего места. В зависимости от сезонности и специфики работ исполнители могут выполнять различные виды работ. При этом вид работы может изменяться не только ежедневно, но в зависимости от условий и в течение одного рабочего дня [6, с. 4].

Отмеченные особенности аграрного производства требуют определенных подходов к оценке уровня кадровой безопасности сельскохозяйственной организации. Так, в настоящее время особую популярность набирает индикаторный метод, сущность которого заключается в сравнении полученных значений индикаторов с их пороговыми значениями.

Индикатор – это признак или свойство, по которому оценивают изучаемый объект. При этом оцениваемый объект должен быть выражен количественно. Отличительной чертой этого метода является то, что оценка уровня кадровой безопасности определяется не расчетом значений самих индикаторов, а выявлением их предельно допустимых значений, отклонение от которых ведет к ухудшению состояния кадровой безопасности организации. Однако формирование состава оцениваемых индикаторов необходимо производить индивидуально на каждой отдельной организации с учетом специфики ее деятельности [7, с.163].

Учитывая особенности сельского хозяйства, разрабатываем состав индикаторов для оценки уровня кадровой безопасности сельскохозяйственной организации. Так, исследуя показатели состава и движения кадров, стоит отметить, что наиболее важными показателями эффективности работы с персоналом в сельском хозяйстве, приемлемыми для их оценки, являются следующие.

1. Коэффициент приема кадров

$$K_{\text{ПР}} = R_{\text{ПР}} \div R_{\text{СР}} * 100\% , \quad (1)$$

где  $R_{\text{ПР}}$  – количество принятых за отчетный период, чел.

$R_{\text{СР}}$  – среднесписочная численность работников, чел.

2. Коэффициент текучести кадров

$$K_{\text{ТЕК}} = R_{\text{УВ}} \div R_{\text{СР}} * 100\% , \quad (2)$$

где  $R_{\text{УВ}}$  – количество уволенных за отчетный период чел.

3. Коэффициент постоянства кадров

$$K_{\text{ПОСТ}} = (R_{\text{НАЧ}} - R_{\text{УВ}}) \div R_{\text{СР}} * 100\% , \quad (3)$$

где  $R_{\text{НАЧ}}$  – число сотрудников на начало периода, чел.

Основной из представленных коэффициентов, коэффициент текучести кадров, определяется

движением рабочей силы в сельскохозяйственной организации, которое показывает частоту трудоустройства и увольнения работников. Как правило, чем выше коэффициент текучести кадров, тем хуже работа с кадрами в организации. Данная ситуация может спровоцировать реализацию угрозы оттока квалифицированных сотрудников из сельскохозяйственной организации. Это в свою очередь повлечет за собой риск снижения конкурентоспособности агросферы.

В сельскохозяйственной организации необходимо оценить образовательный состав персонала, т.к. организация, как правило, занимается выращиванием продуктов питания, что обуславливает повышенные требования к образованию работников сельского хозяйства. Образовательный состав персонала характеризует соответствие сотрудников сельскохозяйственной организации должностным обязанностям. Этот индикатор является качественным показателем, оказывающим воздействие на уровень кадровой безопасности АПК. Приближенные значения индикатора к 100% свидетельствует о высококвалифицированных работниках. Таким образом, снижается вероятность угрозы несоответствия квалификации сотрудников предъявляемым требованиям и соответственно возрастет риск снижения дохода организации. Значение индикатора образовательного состава персонала можно определить методом экспертных оценок.

В сельскохозяйственной организации целесообразно определить долю издержек на обучение в общем объеме затрат на персонал. Анализ данного индикатора также будет способствовать снижению реализации угрозы несоответствия квалификации сотрудников предъявляемым требованиям. Также недостаточность программ повышения квалификации персонала, в частности сотрудников отдела кадров, может привести к ошибкам в планировании трудовых ресурсов АПК, что в свою очередь влечет за собой рост расходов на персонал.

Расчет доли издержек на обучение в общем объеме затрат на персонал можно произвести по формуле:

$$\frac{\text{Затраты на обучение}}{\text{Общие затраты на персонал}} * 100\% . \quad (4)$$

Индикатор степени удовлетворенности трудом относится к показателям качества системы мотивации АПК. Как правило, чем выше удовлетворенность сотрудников трудом, тем меньше вероятность реализации в сельскохозяйственной организации угрозы снижения мотивации сотрудников. Значение индикатора степени удовлетворенности трудом можно определить методом анкетирования.

При рассмотрении показателей условий труда для сельскохозяйственной организации наиболее информативный индикатор – определение уровня автоматизации труда. Данный индикатор определяется долей сотрудников, занятых ручными

Перечень индикаторов оценки кадровой безопасности сельскохозяйственной организации с учетом особенностей АПК

Группа показателей	Индикаторы	Метод расчета
Показатели состава и движения персонала	Коэффициент приема кадров	Формула
	Коэффициент текучести кадров	
	Коэффициент постоянства кадров	
	Образовательный состав персонала	Метод экспертных оценок
Показатели затрат от инвестирования в персонал	Доля издержек на обучение в общем объеме издержек на персонал	Формула
Показатели мотивации	Степень удовлетворенности трудом	Анкетирование
	Степень удовлетворенности программами материального стимулирования труда	Анкетирование
	Использование нематериального стимулирования	Анкетирование
Показатели условий труда	Уровень автоматизации труда	Формула
Личностные показатели	Доля персонала, не имеющего нарушений трудовой дисциплины	Формула
	Вероятность сохранения коммерческой тайны	Метод экспертных оценок

работами. С точки зрения кадровой безопасности, чем выше уровень ручного труда на предприятии, тем больше риск получения ущерба, обусловленного человеческим фактором. Соответственно возникает достаточно большая вероятность риска утечки информации или мошеннических действий со стороны персонала в силу реализации угрозы отсутствия системы контроля.

Индикатор уровня автоматизации труда работников сельского хозяйства рассчитывается по формуле:

$$\frac{\text{Кол-во сотрудников в атомат. работы}}{\text{Общее кол-во сотрудников}} * 100\%. \quad (5)$$

Для кадровой безопасности сельскохозяйственной организации достаточно значительными угрозами, помимо рассмотренных, были определены следующие угрозы:

- неэффективность программ развития интеллектуального потенциала компании и низкая мотивация инноваций;
- снижение количества рационализаторских предложений и инициатив;
- ошибки в планировании персонала.

Названные угрозы снижения количества рационализаторских предложений и инициатив, а также низкой мотивации инноваций могут оказаться реализованными в силу неэффективной системы стимулирования труда персонала. Методы стимулирования трудовой деятельности сотрудников можно разделить на две группы: методы материального и нематериального стимулирования. Поэтому в качестве индикаторов кадровой безопасности сельскохозяйственной организации целесообразно рассмотреть степень удовлетворенности сотрудников материальным стимулированием труда в организации и использование методов нематериального стимулирования.

Данные показатели могут быть определены с помощью анкетирования сотрудников компании.

Индикатор доли персонала, не имеющего нарушений трудовой дисциплины. Данный индикатор выступает отражением трудового поведения сотрудников, а также демонстрирует их личностные характеристики и отношение к организации. Чем больше работников, нарушающих корпоративные правила, тем ниже уровень кадровой безопасности компании. Значение индикатора может быть определено по формуле:

$$\frac{\text{Кол-во персонала, не имеющего нарушений}}{\text{Общая численность персонала}} * 100\% \quad (6)$$

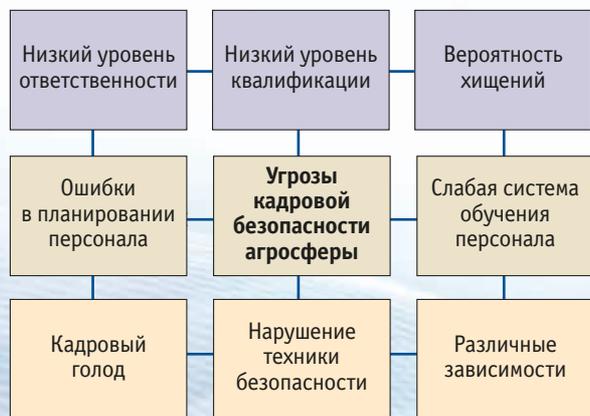
Индикатор вероятности сохранения коммерческой тайны говорит о корпоративной культуре организации, приверженности и преданности сотрудника к компании. Он является очень важным для кадровой безопасности организации. Данный индикатор определяется с помощью метода экспертных оценок.

Перечень индикаторов оценки кадровой безопасности сельскохозяйственной организации, учитывающий особенности АПК, представлен в таблице.

Отмеченные особенности аграрного производства и оценка уровня кадровой безопасности сельскохозяйственной организацией требуют тщательного планирования персонала. Так как центральное место в системе экономической безопасности агросферы занимает человек и именно человеческий фактор в большей степени оказывает влияние на успешность функционирования сельскохозяйственной организации, следовательно, большинство угроз кадровой безопасности исходит именно от сотрудников.

Основные угрозы кадровой безопасности, исходящие от работников сельскохозяйственных организаций, представлены на рис. 1.

Рис. 1. Основные угрозы кадровой безопасности, исходящие от сотрудников сельскохозяйственных организаций



Низкий уровень ответственности работников сельскохозяйственных организаций приводит, как правило, к нарушению процесса выполнения конкретных хозяйственных операций с сопутствующими потерями, вследствие чего происходит ухудшение трудовой дисциплины персонала, а также рост случаев несвоевременного выполнения трудовых заданий.

Низкий уровень квалификации работников сельского хозяйства провоцирует повышение текучести персонала, снижение доли сотрудников, имеющих определенные профессиональные обязанности, а также увеличивает вероятность ошибок хозяйственной деятельности, приводящих к существенным потерям и ущербу [8, с.37].

Появление новых сотрудников из непроверенных или ненадежных источников, ослабление контроля над ними и допуск к материальным ценностям работников, имеющих проблемы с законом в прошлом, повышают вероятность различных хищений и прямых финансовых потерь.

Кадровый голод в сельском хозяйстве сопровождается упущением прибыли, ухудшением конкурентной позиции отрасли, невозможностью полноценного обслуживания производственных мощностей, вследствие чего происходит смена приоритетов, а также сокращение некоторых видов деятельности.

К угрозам кадровой безопасности сельскохозяйственных организаций относятся такие зависимости, как алкогольная, табачная, трудовая, зависимости от людей, событий и пр. Как правило, зависимые сотрудники ведомы, ими легко манипулировать и направлять на нанесение ущерба организации. Зависимости работников снижают их деловые качества, профессионализм, работоспособность, а также приводят к повышенному травматизму и излишней болтливости.

Нарушение техники безопасности сопровождается тяжкими последствиями, включающими в себя травмы и гибель сотрудников, а также нанесение

материального ущерба производственным мощностям агросферы, приводящего к простоям сельскохозяйственного производства и несоблюдению сроков выполнения хозяйственных операций.

Слабая система обучения работников сельского хозяйства снижает результативность труда, тормозит внедрение новых технологий, а также снижает конкурентоспособность организации.

Ошибки в планировании персонала снижают долю сотрудников, имеющих определенные профессиональные обязанности, повышают перегруженность сотрудников, что приводит к невозможности полномасштабного выполнения сельскохозяйственных работ и, как следствие, к сокращению производства.

Поэтому отмеченные основные угрозы, исходящие от сотрудников аграрного производства, требуют тщательного планирования персонала в целях обеспечения кадровой безопасности сельскохозяйственных организаций. Специалисты кадровых служб способны снизить убытки сельскохозяйственного производства, связанные с работниками и основами трудовых отношений, если компетентно подойдут к вопросам планирования, адаптации и удержания сотрудников.

Для этого мы предлагаем внедрить в сельскохозяйственные организации систему планирования персонала, основанную на теории РАЕИ И. Адизеса.

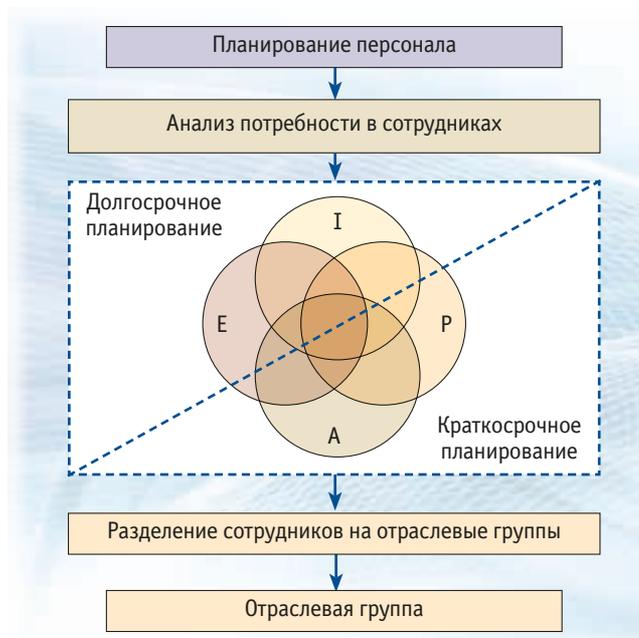
Данная теория сосредоточена на идее о том, что не существует идеальной формы руководства, которая может обеспечить продуктивные результаты управления в долгосрочной перспективе. Автор теории считает, что для такой управленческой задачи, как планирование персонала, руководство организации должно выполнять четыре функции и иметь четыре соответствующих набора качеств:

- обладать образом мышления предпринимателя и лидерскими качествами;
- иметь качества «интегратора», который способен сплотить и настроить эффективное взаимодействие сотрудников;
- владеть административными качествами, обеспечивающими воплощение предпринимательских идей в экономических системах;
- обладать качествами «производителей», способных доводить любое дело до логического конца [9, с.45].

В соответствии с рассматриваемой теорией один человек не может в равной степени обладать названными выше качествами – на практике менеджеры в большей степени имеют выраженное одно или несколько качеств. В рамках системы планирования персонала предлагается реализовать принцип разделения «ролей» сотрудников в соответствии с их выраженными способностями (характеристиками ролей), которые должны быть диагностированы на этапе отбора кадров и в дальнейшем использоваться при включении персонала в работу за счет механизмов комплектования.

Исходя из вышеизложенного, нами была разработана система планирования персонала

Рис. 2. Система планирования персонала сельскохозяйственных организаций с акцентом на теорию РАЕИ



сельскохозяйственных организаций, основанная на теории РАЕИ И. Адизеса (рис. 2).

Реализация такого подхода к планированию персонала в сельскохозяйственных организациях будет отражаться следующим образом:

- прием на работу новых сотрудников должен осуществляться на основе учета недостатков руководителей тех или иных отраслей сельскохозяйственной организации, который обладает определенными функциональными обязанностями (если в трудовом коллективе присутствует достаточно кадров, выполняющих роль «интеграторов», то целесообразен найм сотрудников с выраженной ролью «администраторов», задача которых будет заключаться в систематизации интеграционных идей и инициатив коллег);
- создание рабочих групп по проектам и направлениям деятельности сельскохозяйственного производства должно проводиться на основе комбинации равноценного присутствия сотрудников всех четырех типов (функциональных ролей);
- постепенно в структуре персонала сельскохозяйственной организации необходимо формировать гармоничное ролевое соотношение кадров во всех хозяйственных подразделениях для того, чтобы сотрудникам приходилось взаимодействовать с теми коллегами, функциональные особенности которых восполняли, а также дополняли их собственные недостатки, что в конечном итоге обеспечит набор «нужных» сотрудников.

Учитывая особенности АПК, необходимо привести условные обозначения для каждой функциональной роли, согласно теории И. Адизеса.

Таким образом, мы получим РАЕИ, где:

- Е (Entrepreneur) – сотрудник-предприниматель, обладающий качествами лидера, навыками стратегического планирования, что гарантирует результативность сельскохозяйственной организации в долгосрочной перспективе;
- I (Integrator) – сотрудник-интегратор, способный налаживать взаимодействие между сотрудниками, что обеспечит жизнеспособность и эффективность сельскохозяйственной организации в долгосрочной перспективе;
- А (Administrator) – сотрудник-администратор, в действиях которого ярко выражены системность, организованность, рациональность, что предполагает эффективность работы сельскохозяйственной организации в краткосрочном периоде;
- Р (Producer) – сотрудник-производитель (исполнительный, ответственный), обеспечивающий результативность сельскохозяйственной организации в краткосрочном периоде.

### Заключение

Таким образом, внедрение данной системы планирования персонала обеспечит эффективное стратегическое развитие сельскохозяйственной организации за счет того, что штат персонала, сформированный по принципам разделения ролей, будет характеризоваться большей организованностью и устойчивостью, что в свою очередь гарантирует результативность и эффективность деятельности предприятия в ближайшей и долгосрочной перспективе. Система планирования персонала сельскохозяйственных организаций с акцентом на теорию РАЕИ может стать мощным ресурсом, позволяющим предотвращать и сокращать негативное влияние проявления потенциальных угроз кадровой безопасности, что в свою очередь обеспечит экономическую безопасность.

### Информация о конфликте интересов

Мы, авторы данной статьи, со всей ответственностью заявляем о частичном и полном отсутствии фактического или потенциального конфликта интересов с какой бы то ни было третьей стороной, который может возникнуть вследствие публикации данной статьи. Настоящее заявление относится к проведению научной работы, сбору и обработке данных, написанию и подготовке статьи, принятию решения о публикации рукописи.

### Conflict-of-interest notification

I, the author of this article, bindingly and explicitly declare of the partial and total lack of actual or potential conflict of interest with any other third party whatsoever, which may arise as a result of the publication of this article. This statement relates to the study, data collection and interpretation, writing and preparation of the article, and the decision to submit the manuscript for publication.



## Библиографический список

1. Одегов Ю.Г., Никонова Т.В. Аудит и контроллинг персонала: учебник. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Альфа-Пресс, 2010. – 672 с.
2. Хоружий Л.И., Катков Ю.Н. Учетно-аналитическое обеспечение экономической безопасности хозяйствующего субъекта // Вестник ИПБ (Вестник профессиональных бухгалтеров). – 2016. – № 4. – С. 39–44.
3. Экономическая безопасность: теория, методология, практика / под науч. ред. Никитенко П.Г., Булавко В.Г.; Институт экономики НАН Беларуси. – Минск: Право и экономика, 2009. – 394 с.
4. Экономическая безопасность: учебник для вузов / под общ. ред. Л.П. Гончаренко, Ф.В. Акулинина. – М.: Юрайт, 2015. – 478 с.
5. Экономическая безопасность: учеб. пособие для студентов вузов, обучающихся по специальностям экономики и управления / Под ред. В.А. Богомолова. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2009. – 295 с.
6. Емельянов А.М. Экономика сельского хозяйства: учебник для экон. спец. вузов и ун-тов. – М.: Экономика, 1982. – 559 с.
7. Цветкова И.И., Клевев Н.И. Оценка кадровой безопасности предприятия с помощью индикаторного подхода // Бюллетень науки и практики. – 2017. – № 1(14). – С. 163–169.
8. Каткова Е.А., Катков Ю.Н. Кадровый контроллинг как инновационный инструмент управления персоналом // Вестник Брянского государственного университета. – 2013. – № 3. – С. 132–135.
9. Адизес И.К. Стили менеджмента – эффективные и неэффективные / Пер. с англ. – М.: Альпина Бизнес Букс, 2009. – 199 с.

## Для цитирования

Хоружий Л.И., Катков Ю.Н., Каткова Е.А. Формирование системы планирования персонала для целей обеспечения кадровой безопасности сельскохозяйственных организаций // Вестник ИПБ (Вестник профессиональных бухгалтеров). – 2018. – № 5. – С. 42–48.

## References

1. Odegov Yu.G., Nikonova T.V. *Audit i kontrolling personala* [Audit and Personnel Controlling]. Moscow, Alfa-Press Publ., 2010, 672 p.
2. Khoruzhiy L.I., Katkov Yu.N. *Uchetno-analiticheskoe obespechenie ekonomicheskoy bezopasnosti khozyaystvuyushchego sub"ekta* [Accounting and Analytical Support of the Business Entity's Economic Security]. *Vestnik IPB (Vestnik professional'nykh bukhgalterov)*, 2016, no. 4, pp. 39–44 (in Russ.).
3. Nikitenko P.G., Bulavko V.G. *Ekonomicheskaya bezopasnost': teoriya, metodologiya, praktika* [Economic Security: Theory, Methodology, Practice]. Minsk, Pravo i ekonomika Publ., 2009. 394 p.
4. Goncharenko L.P., Akulinin F.V. *Ekonomicheskaya bezopasnost'* [Economic Security]. Moscow, Yurayt Publ., 2015. 478 p.
5. Bogomolov V.A. *Ekonomicheskaya bezopasnost'* [Economic Security]. Moscow, YUNITI-DANA Publ., 2009. 295 p.
6. Emel'yanov A.M. *Ekonomika sel'skogo khozyaystva* [Agricultural Economics]. Moscow, Ekonomika Publ., 1982, 559 p.
7. Tsvetkova I.I., Klevets N.I. *Ocenka kadrovoy bezopasnosti predpriyatiya s pomoshch'yu indikatornogo podkhoda* [Assessment of Personnel Security Resources by the Indicators Approach]. *Byulleten' nauki i praktiki -Journal Bulletin of Science and Practice*, 2017, no. 1(14), pp. 163–169 (in Russ.).
8. Katkova E.A., Katkov Ju.N. *Kadrovyy kontrolling kak innovacionnyy instrument upravleniya personalom* [Trained Controlling as Innovacionny Instrument of Personnel Management]. *Vestnik Bryanskogo gosudarstvennogo universiteta – The Bryansk State University Herald*, 2013, no. 3, pp. 132–135 (in Russ.).
9. Adizes I.K. *Sili menedzhmenta – effektivnye i neeffektivnye* [Management Types – Effective and Ineffective], Moscow, Al'pina Biznes Buks Publ., 2009. 199 p.

## For citation

Khoruzhiy L.I., Katkov Ju.N., Katkova E.A. *Formirovanie sistemy planirovaniya personala dlya celey obespecheniya kadrovoy bezopasnosti sel'skokhozyaystvennykh organizatsiy* [Formation of Personnel Planning System for the Purpose of Ensuring Personnel Security of the Agricultural Organizations]. *Vestnik IPB (Vestnik professional'nykh bukhgalterov)*, 2018, no. 5, pp. 42–48 (in Russ.).



**ИПБ РОССИИ**

**КОНГРЕСС  
ИПБ РОССИИ  
2018**

**29–30 ноября**

КЗ «Измайлово»  
(Москва, Измайловское ш.,  
д. 71, корп. 5)

**ЗВЕЗДНЫЙ СОСТАВ  
ЛЕКТОРОВ:**

- ★ СУХАРЕВ Игорь Робертович
- ★ ШНАЙДЕРМАН Татьяна Александровна
- ★ ЛАПИНА Ольга Гелиевна
- ★ ВОРОБЬЕВА Елена Вячеславовна
- ★ РОЖНОВА Ольга Владимировна
- ★ СМИРНОВА Татьяна Степановна

**+ 7 (495) 720 54 55**

**[www.ipbr.org](http://www.ipbr.org)**

## АТТЕСТАТЫ ИПБ РОССИИ ПОЛУЧАЮТ

- 👤 бухгалтеры
- 👤 налоговые консультанты
- 👤 внутренние аудиторы  
(контролеры)
- 👤 финансовые директора
- 👤 эксперты по МСФО

## АТТЕСТАТ ИПБ РОССИИ ПОЗВОЛЯЕТ

- 💡 быть уверенным в завтрашнем дне
- 💡 иметь интересную и перспективную работу
- 💡 получать достойную зарплату
- 💡 полностью реализовать себя в профессии



## РАБОТОДАТЕЛИ ЦЕНЯТ АТТЕСТАТ ИПБ РОССИИ



Москва, ул. Тверская, 22Б, стр. 3  
+ 7(495) 720 54 55  
[info@ipbr.org](mailto:info@ipbr.org)  
[www.ipbr.org](http://www.ipbr.org)  
[vk.com/ipb\\_russia](https://vk.com/ipb_russia)  
[facebook.com/ipbrussia](https://facebook.com/ipbrussia)