



ИПБ России

№ 6 | 2020

Вестник

ПРОФЕССИОНАЛЬНЫХ БУХГАЛТЕРОВ

- Имущественная обособленность экономического субъекта
с. 2
- Методологические аспекты управленческого учета затрат и калькулирования себестоимости опытно-технологических работ предприятий обрабатывающих отраслей
с. 7
- Роль цифровизации в налоговом администрировании самозанятых граждан
с. 35



2020 www.ipbr.org



Уважаемые коллеги! Дорогие друзья!

Уходящий год разделил нашу жизнь на время до пандемии и новую реальность. Мы многому научились в последние месяцы, многое переоценили и многое преодолели. Бухгалтерская профессия в целом оказалась готовой к работе в нестандартных условиях. Финансовая информация, создаваемая бухгалтерами, ложится в основу управленческих решений, которые принимаются на всех уровнях. Поэтому профессия остается востребованной, и грамотные бухгалтеры по-прежнему

«в цене». Любой руководитель знает: найти надежного, профессионального бухгалтера – значит обеспечить половину успеха дела.

Эксперты сходятся во мнении, что часть из того, с чем мы столкнулись в этом году, уйдет, но многое останется, став частью обычной жизни. Разработка и соблюдение стандартов профессиональной деятельности, применение профессионального суждения в ситуациях, не поддающихся формализации, анализ последствий совершаемых экономических операций – эти тренды бухгалтерской профессии сформировались в последние годы и будут определять ее на ближайшую перспективу. Внедрение электронного документооборота, которое в этом году получило скачкообразное развитие, еще больше усилит их. Для того чтобы быть на пике профессиональной формы, современному бухгалтеру необходимо прилагать значительные усилия, расширять круг компетенций, постоянно повышать квалификацию. ИПБ России объединяет активных и равнодушных представителей бухгалтерской профессии, помогает им реализовать свой потенциал, ориентируя на лучшие практики. От лица профессии ИПБ России продолжает вести диалог с другими представителями бизнес-сообщества, органами законодательной и исполнительной власти. Действуя в интересах всего общества, мы отстаиваем интересы профессии и людей, которые трудятся в ней.

Уважаемые коллеги! В преддверие новогодних праздников я хочу пожелать вам профессиональных успехов и достижений. Я верю в то, что наша профессия не только кормит нас, но и помогает преодолевать жизненные трудности. С новым, 2021 годом!

Людмила Ивановна Хоружий,
Президент ИПБ России

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
29.12.2020

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 –
08.00.05 – Экономика
и управление народным
хозяйством (по отраслям
и сферам деятельности)
(экономические науки),
08.00.10 – Финансы,
денежное обращение
и кредит (экономические
науки),
08.00.12 – Бухгалтерский
учет, статистика
(экономические науки)

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

Accounting and Statistics

- 7 Methodological Aspects
of Management Cost Accounting
and Costing of Experimental
and Technological
Operations of Manufacturing
Enterprises
Igor E. Mizikovskiy
- 15 Social Responsibility:
Types and Interconnection
**Elena B. Abdalova,
Svetlana N. Karelskaya,
Anastasiya A. Kovaleva**

Finance, Money Circulation and Credit

- 28 Creating a Favorable Tax Climate
for Foreign Investment
in the Russian Economy
Ivan R. Eryomin
- 35 Role of Digitalization
in the Tax Administration
of Self-Employed Individuals
Tatyana V. Zvereva

Economics and Management of the National Economy

- 40 Methodological Aspects
of Assessing the Health Care
Facility Economic Security
**Liudmila I. Khoruzhy,
Irina N. Turchaeva,
Yuliya O. Kiselyova**

Теория учета: просто о сложном

- 2 Имущественная обособленность
экономического субъекта
М.Л. Пятов

Бухгалтерский учет, статистика

- 7 Методологические аспекты
управленческого учета затрат
и калькулирования себестоимости
опытно-технологических
работ предприятий
обрабатывающих отраслей
И.Е. Мизиковский
- 15 Социальная ответственность:
виды и их взаимосвязь
**Е. Б. Абдалова,
С.Н. Карельская,
А.А. Ковалева**

Финансы, денежное обращение и кредит

- 28 Формирование благоприятного
налогового климата для привлечения
инвестиций в российскую экономику
И.Р. Ерёмин
- 35 Роль цифровизации в налоговом
администрировании самозанятых
граждан
Т.В. Зверева

Экономика и управление народным хозяйством

- 40 Методические аспекты оценки
экономической безопасности
учреждения здравоохранения
**Л.И. Хоружий,
И.Н. Турчаева,
Ю.О. Киселева**

М.Л. Пятов, Санкт-Петербургский государственный университет

Имущественная обособленность экономического субъекта

Множество имен и смыслов

Итак, дорогие читатели, заканчивая разговор о ключевых принципах (концептуальных основах) бухгалтерского учета, мы обсудим значение для учетной практики так называемого «допущения имущественной обособленности» (п. 5 ПБУ 1/2008).

У данного принципа много вариантов «имён». Это и «принцип предприятия» (Я.В. Соколов)¹, и «принцип самостоятельности» (Я.В. Соколов)²; и «принцип имущественной и правовой обособленности» (В.В. Ковалев)³; и «концепция обособленного предприятия» (Р. Энтони, Дж. Рис)⁴; и «принцип хозяйствующей единицы» (Э.С. Хендриксен, М.Ф. Ван Бреда)⁵. Такое разнообразие – свидетельство целой палитры смыслов, которыми данный принцип наполняет практику бухгалтерского учета, и его значимости для формирования учетной методологии.

Общая идея данного принципа состоит в том, чтобы очертить границы хозяйствующего субъекта – самостоятельного участника экономической жизни общества, от лица которого ведется бухгалтерский учет и составляется бухгалтерская отчетность. Иными словами, понимание «принципа самостоятельности» позволяет получить адекватные ответы на вопросы о том, чьи активы, обязательства и капитал мы видим в бухгалтерском балансе, чьи доходы, расходы и прибыль показывает нам отчет о финансовых результатах, чью именно платежеспособность мы оцениваем, рассчитывая по данным отчетности набор коэффициентов ликвидности, о чьей рентабельности рассуждаем, интерпретируя показатели рентабельности активов и собственного капитала и т.д.

Казалось бы, ответ прост – речь идет о предприятии, фирме, организации, компании. Но можно ли и нужно ли ставить знак равенства между этими понятиями и правовой категорией юридического лица? И как показать самостоятельность фирмы как условно независимого участника хозяйственной



жизни в ее бухгалтерской отчетности? Не случайно, давая оценку значимости отдельных принципов счетоводства, профессор Я.В. Соколов (1938-2010) – первый в истории президент Института профессиональных бухгалтеров России – отмечал, что «все остальные принципы выводятся из этого»⁶.

«Несоветский» принцип капиталистического учета

Для бухгалтера с советским экономическим образованием данный принцип оказался, пожалуй, самой непривычной из всех новаций, хлынувших в отечественную учетную практику вместе с экономическими преобразованиями постсоветской России. Если идеи непрерывности деятельности, консерватизма, сопоставимости доходов и расходов, начисления и т.п. носили учетно-методологический характер и могли восприниматься просто как «новая инструкция», то здесь речь шла о фундаментальной новации в организации экономической жизни – хозяйственной самостоятельности юридических лиц.

Роль советского главбуха состояла в охране социалистической собственности, и если в народе любили говорить: «ты здесь хозяин, а не гость – тащи с завода каждый гвоздь», то Положение о главных бухгалтерях, утв. Постановлением Совмина СССР от 24.01.1980 № 59, гласило следующее: «Главные бухгалтеры обеспечивают организацию бухгалтерского учета в объединениях, на предприятиях, в организациях, учреждениях и контроль за рациональным, экономным использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов, сохранностью социалистической собственности» (п. 2 Положения). Другой собственности, кроме социалистической, на советских предприятиях быть не могло, и поэтому идея имущественной обособленности компании была для наших коллег революцией не только в нормативно-правовых актах, но и в сознании.

Тогда как «при капитализме» бухгалтерский учет был сосредоточен на «отдельном единичном предприятии», объектом бухгалтерского учета при социализме провозглашался «весь процесс расширенного воспроизводства»⁷. При этом подчеркивалось, что так как «государство вложило определенные фонды в предприятие, за сумму этих фондов предприятие обязано отчитаться перед ним. Государство

¹ Соколов Я.В. *Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней*. – М.: ЮНИТИ, 1996, с. 390.

² Соколов Я.В. *Основы теории бухгалтерского учета*. – М.: Финансы и статистика, 2000, с. 32.

³ Ковалев В.В. *Финансовый учет и анализ: концептуальные основы*. – М.: Финансы и статистика, 2004, с. 168.

⁴ Энтони Р., Рис Дж. *Учет: ситуации и примеры*. – М.: Финансы и статистика, 1993, с. 25.

⁵ Хендриксен Э.С., Ван Бреда М.Ф. *Теория бухгалтерского учета*. – М.: Финансы и статистика, 1997, с. 100.

⁶ Соколов Я.В. *Очерки по истории бухгалтерского учета*. – М.: «Финансы и статистика», 1991, с. 187.

⁷ Палий В.Ф., Соколов Я.В. *Введение в теорию бухгалтерского учета*. – М.: Финансы, 1979, с. 37.

имеет право, а предприятие – обязательство перед государством»⁸.

Сама идея принципа имущественной обособленности если и обсуждалась в советской научной литературе по учету, то чрезвычайно сдержанно и, что называется, «без подробностей». Так профессор Я.В. Соколов в своей работе «Очерки по истории бухгалтерского учета» писал: «Предприятие. При дедуктивном подходе формируется концепция предприятия, именно оно рассматривается как объект бухгалтерского учета. При индуктивном подходе в основе учета лежат факты хозяйственной жизни (сделки) и именно они трактуются как его предмет»⁹.

Лихие 90-е

С раскрытием содержания принципа имущественной обособленности отечественные читатели начинают знакомиться в переводных изданиях специальной литературы, начинающих выходить в свет в начале 1990-х годов. Так, например, в изданной в переводе на русский язык в 1993 году книге «Бухгалтерский учет и анализ в США», изложение вопросов методологии учета начиналось со следующего абзаца: «Бухгалтеры рассматривают предприятие как учетную единицу. С точки зрения бухучета каждое производство рассматривается отдельно от деятельности владельцев, кредиторов, клиентов и служащих. Подход к производству как к отдельной единице лежит в основе концепции отдельной учетной единицы. Таким образом, бухучет операций на предприятии должен производиться отдельно от других видов деятельности и личной финансовой деятельности владельцев. При владении двумя и более предприятиями, ... каждое из них также представляет собой самостоятельную учетную единицу. Отдельно ведутся счета. Одно из предприятий может быть прибыльным, другое – нет»¹⁰.

Уже известный нам «Словарь-справочник бухгалтера» К. Ноубса, русскоязычный перевод издания 1990 года которого увидел свет в России в 1993 году, также содержал статью «Entity convention» – концепция самостоятельно хозяйствующего субъекта. «Данная концепция, – отмечал автор, – заключается в рассмотрении предприятия отдельно от его владельцев. Это стандарт бухгалтерского учета, а для многих предприятий – также юридическое положение. Это дает возможность бухгалтерам подготовить балансы, когда суммы, вложенные и полученные владельцами, могут быть показаны как капитал с обязательствами перед сторонами, не являющимися владельцами»¹¹.

⁸ Палий В.Ф., Соколов Я.В. Введение в теорию бухгалтерского учета. – М.: Финансы, 1979, с. 43.

⁹ Соколов Я.В. Очерки по истории бухгалтерского учета. – М.: «Финансы и статистика», 1991, с. 187.

¹⁰ Бухгалтерский учет и анализ в США. – М.: 1993, с. 19.

¹¹ Ноубс К. Карманный словарь-справочник бухгалтера. – М.: Аудит, ЮНИТИ, 1993, с. 96.

Однако эти заметки, рассчитанные на читателей, для которых иная хозяйственная реальность, кроме той, в которой юридические лица обладают полной экономической самостоятельностью, не очень помогали нашим российским коллегам разобраться в значении данного принципа.

Одним из первых серьезных переводных изданий, раскрывшим широкому кругу российских бухгалтеров смысл принципа самостоятельности ведущей учет компании стал учебник Роберта Энтони и Джеймса Риса «Учет: ситуации и примеры», вышедший в России в том же 1993 году.

Интересно, как авторы в те годы объясняли «концепцию обособленного предприятия»: «Счета для хозяйственных единиц ведутся обособленно от счетов связанных с ними лиц. Допустим, что из кассы магазина одежды были взяты 100 долларов его владельцем на личные нужды. Хотя деньги были взяты из «кармана» предприятия и положены в «карман» владельца, в любом кармане они принадлежат владельцу. Тем не менее, согласно концепции обособленного предприятия, учетные регистры магазина должны показывать уменьшение денежных средств»¹².

Такое объяснение в условиях российской экономики первой половины 1990-х было как нельзя кстати. Не случайно уже в 1996 году, раскрывая смысл принципа предприятия как одной из основ американской учетной школы, Я.В. Соколов будет писать: «Собственность предприятия отлична от собственности его хозяина. ... В правовом смысле это означает, что каждая фирма должна быть юридически самостоятельна по отношению к своему собственнику. Расчетные счета собственника и фирмы раздельны, и ответственность по обязательствам друг друга не пересекается. У нас этот принцип признается, но не акцентируется. На практике администраторы очень часто путают свое и чужое»¹³.

Нормативное регулирование

В отечественных нормативно-правовых актах по бухгалтерскому учету принцип самостоятельности хозяйствующей единицы будет упомянут в составе «основных правил ведения бухгалтерского учета» только в 1994 году в Положении о бухгалтерском учете и отчетности в Российской Федерации, утв. Приказом Минфина РФ от 26.12.1994 № 170. В нем говорилось: «При формировании учетной политики предполагается имущественная обособленность ... организации».

В том же 1994 году создатели данного нормативного документа А.С. Бакаев и Л.З. Шнейдман первыми из отечественных авторов определяют данный принцип с точки зрения реализации его на практике:

¹² Энтони Р., Рис Дж. Учет: ситуации и примеры. – М.: Финансы и статистика, 1993, с. 25.

¹³ Соколов Я.В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней. – М.: ЮНИТИ, 1996, с. 390.

«При выборе и обосновании учетной политики, – писали авторы, – исходят из того, что имущество и обязательства предприятия существуют отдельно от имущества и обязательств собственников этого предприятия и других предприятий. В системном бухгалтерском учете и на балансе предприятия может быть отражено лишь то имущество, которое согласно законодательству признается его собственностью. Все прочие материальные ценности, денежные средства и обязательства должны учитываться за балансом. Такой подход выражает разделение имущества предприятия и имущества других субъектов гражданского оборота, в том числе собственников. Тем самым обеспечивается основа для определения контрагентами действительного имущественного и финансового состояния предприятия, так как по бухгалтерскому балансу они могут судить, в частности, о размерах источников покрытия долгов предприятия»¹⁴.

Нормативное определение наш принцип получает в России лишь в 1998 году в ПБУ «Учетная политика организации». П. 6 данного ПБУ гласил: «При формировании учетной политики предполагается, что активы и обязательства организации существуют обособленно от активов и обязательств собственников этой организации и активов и обязательств других организаций (допущение имущественной обособленности)». В точно такой же формулировке данный принцип определяется и в настоящее время п. 5 ПБУ 1/2008.

Юридическое VS экономическое

Таким образом, в России данный бухгалтерский принцип получил чисто юридическую трактовку. Прежде всего это связано с использованием ПБУ термина организация, имеющего совершенно определенное гражданско-правовое значение. Согласно п. 1 ст. 48 ГК РФ, «Юридическим лицом признается организация, которая имеет обособленное имущество и отвечает им по своим обязательствам, может от своего имени приобретать и осуществлять гражданские права и нести гражданские обязанности, быть истцом и ответчиком в суде». Таким образом, принцип (допущение) имущественной обособленности в его учетной трактовке фактически говорит о необходимости представления в учете и отчетности имущественной самостоятельности юридического лица. И на практике выливается в правило отражения в активе баланса только имущества, принадлежащего юридическому лицу (организации) на праве собственности.

В таком юридическом подходе к проблематике самостоятельности субъекта учета наши отечественные коллеги отнюдь не одиноки. Так, например, известные новозеландские бухгалтеры М.Р. Мэтьюс и М.Х.Б. Перера одной из целей бухгалтерской отчетности называют как раз «демонстрацию

управления, отделенного от собственности». Это, пишут Мэтьюс и Перера, – древнейшая из функций финансовой отчетности, корнями уходящая фактически за пределы современного периода. Учет, связанный с управлением чужой собственностью (stewardship accounting), практиковался с древних времен и приобрел особенное значение в период феодального манориального учета, когда экононы должны были оправдывать свое пребывание в должности перед часто отсутствовавшим собственником. С середины XIX века концепция подотчетного (отделенного от собственности) управления связана с отношениями между администрацией (менеджерами) и собственниками (акционерами). Следовательно, функцией финансовой отчетности становится доказательство того, что вверенные администрации средства используются должным образом.

Во внешней отчетности, – продолжают авторы, – в соответствии с принципом отделенного от собственности управления акцент делается на том, чтобы показать, что средства были инвестированы в производительные активы для получения прибыли в соответствии с закрепленными в учредительных документах целями организации. Для этого необходимы бухгалтерский баланс и отчет о прибылях и убытках, по данным которых собственники могут проследить изменение за отчетный период укрупненных финансовых показателей»¹⁵.

Как отмечали А.С. Бакаев и Л.З. Шнейдман, данный принцип можно рассматривать как подчиняющий баланс фирмы задаче представления данных, позволяющих оценивать ее финансовое состояние с точки зрения платежеспособности.

Вместе с тем получаемые при рассмотрении активов как обеспечения обязательств фирмы показатели ликвидности весьма и весьма условны. При их расчете мы соотносим определенную часть активов фирмы с ее долгами, однако в условиях действительной непрерывности деятельности компании не требуется распродажи активов для покрытия долгов. Значимая часть оборотных активов фирмы отражается в балансе по историческим ценам. Постоянно присутствующую дебиторскую задолженность покупателей можно и нужно рассматривать как отвлеченные средства. Да и, с другой стороны, далеко не все отражаемые в пассивах краткосрочные обязательства требуют немедленного погашения. Источником своевременного погашения обязательств компаний скорее можно считать их доходы, а значит, здесь значительно интереснее будут данные отчета о финансовых результатах и отчета о движении денежных средств.

Но если продолжать разговор о возможности заинтересованных лиц оценить динамику финансового положения фирмы по данным ее бухгалтерской отчетности, то здесь принцип имущественной

¹⁴ Бакаев А.С. Шнейдман Л.З. Учетная политика предприятия. – М.: Бухгалтерский учет, 1994, с. 11.

¹⁵ Мэтьюс М.Р., Перера М.Х.Б. Теория бухгалтерского учета. – М.: Аудит, ЮНИТИ, 1999, с. 151-152.

обособленности в его строго юридической трактовке, скорее, можно назвать препятствием для этого.

Представьте компанию, которая организует свою деятельность, активно используя договор аренды. Допустим, она арендует помещения, в которых располагается, арендует производственное оборудование и производит продукцию из материалов заказчика. В таком случае при строгом соблюдении принципа имущественной обособленности в его отечественной трактовке большая часть ресурсов нашей фирмы будет отражаться за балансом. А, следовательно, показатель рентабельности активов будет значительно выше, чем у тех компаний, которые будут использовать собственное имущество. Насколько это объективно? При сопоставимости прочих показателей их деятельности – вряд ли.

Инвесторам, оценивающим потенциальную и реальную прибыльность вложений в предоставляющую свою отчетность компанию, интересно увидеть, управление каким комплексом ресурсов позволило компании получить те финансовые результаты, которые она имеет. И вот здесь принцип хозяйственной самостоятельности фирмы начинает наполняться в большей степени экономическим, нежели юридическим содержанием. Появляется цель представить в отчетности тот комплекс имущества и обязательств, который формирует самостоятельного хозяйствующего субъекта, экономическую единицу, что не всегда совпадает с понятием юридического лица. Актив при этом начинает пониматься как комплекс «ресурсов, контролируемых организацией в результате прошлых событий, от которого ожидается поступление будущих экономических выгод в организацию» (МСФО).

Новое и старое

Трактовка принципа обособленности приобретает новый смысл: «Определение хозяйствующей единицы как объекта бухгалтерского учета, – будут писать в связи с этим Хендриксен и Ван Бреда, – очерчивает сферу интересов лиц, участвующих в хозяйственных процессах, и, следовательно, сужает область возможных учетных элементов и их характеристик, которые могут быть отобраны для включения в финансовые отчеты. Это позволяет отразить в финансовой отчетности релевантные статьи, а нерелевантные, загромождающие основную информацию, – исключить»¹⁶.

«Один из подходов, – продолжают они, – определяет субъект бухгалтерского учета как хозяйствующую единицу, которая осуществляет контроль за ресурсами, принимает на себя ответственность за возникновение и выполнение обязательств и управляет своей деятельностью. Она может быть


¹⁶ Хендриксен Э.С., Ван Бреда М.Ф. *Теория бухгалтерского учета*. – М.: Финансы и статистика, 1997, с. 100.

как индивидуальной, так и партнерской, как корпорацией, так и объединенной группой, обязующейся принимать ответственность за прибыльную или неприбыльную деятельность. ... Таким образом, хозяйствующей единицей как объектом бухгалтерского учета может выступать предприятие, часть предприятия или «супер предприятие», например, объединение нескольких взаимосвязанных фирм. Выбор соответствующей хозяйственной единицы и определение ее границ зависят от целей отчетности и интересов пользователей представленной информации»¹⁷.

Наиболее ярким примером реализации данного подхода к пониманию идеи принципа самостоятельности хозяйствующего субъекта следует признать формирование консолидированной отчетности по МСФО, когда объединение нескольких юридических лиц выбранным «периметром консолидации» в представляемый единым хозяйствующий организм сочетается с трактовкой активов этой общности как контролируемых ею ресурсов, приносящих экономические выгоды.

Отметим, такой подход кажется новым лишь на первый взгляд. Достаточно вспомнить, например, определение предприятия знаменитым отечественным бухгалтером Н.А. Блатовым (1875-1942) как «соединения личных и имущественных средств, направленных к созданию, сохранению и распределению ценностей»¹⁸, или высказывание самого известного балансоведа XX в. И.Ф. Шера (1846-1924), согласно которому «бухгалтерия есть такая историография, имеющая предметом учреждение, производство промысла и ликвидацию отдельного хозяйства, которая счетным образом изображает кругооборот благ хозяйства. ... [при этом] единичное хозяйство есть основная форма хозяйственной деятельности народа, которая становится отдельным хозяйством путем обособления своей правовой и экономической сферы от всех других единичных хозяйств»¹⁹.

Однако в условиях современности этой «новой» идеи становится недостаточно. Динамика организации хозяйствующих единиц все более свидетельствует о значимости в их успехах и неудачах целого ряда факторов, не находящихся отражения даже в самой современной финансовой отчетности, составляемой по МСФО. Новая, интегрированная отчетность как «последнее слово» в практике корпоративной отчетности призвана раскрыть все элементы капитала фирмы в его современном понимании.

Однако это уже совершенно другая история о совсем иной обособленности. 

¹⁷ Хендриксен Э.С., Ван Бреда М.Ф. *Теория бухгалтерского учета*. – М.: Финансы и статистика, 1997, с. 101.

¹⁸ Блатов А.С. *Коммерческий словарь*. – Петрозаводск: «Коммерческая литература», 1919, с. 135.

¹⁹ Шер И.Ф. *Бухгалтерия и баланс*. – М.: «Экономическая жизнь», 1925, с. 4.

Рекомендуемая литература по теме

Для более детального знакомства с темой, поднятой в данной статье, хочется порекомендовать нашим читателям следующие работы:

- Бакаев А.С. Шнейдман Л.З. Учетная политика предприятия. – М.: Бухгалтерский учет, 1994.
- Блатов А.С. Коммерческий словарь. – Петроград: «Коммерческая литература», 1919
- Бухгалтерский учет и анализ в США. – М.: 1993.
- Ковалев В.В. Финансовый учет и анализ: концептуальные основы. – М.: Финансы и статистика, 2004.
- Мэтьюс М.Р., Перера М.Х.Б. Теория бухгалтерского учета. – М.: Аудит, ЮНИТИ, 1999.
- Ноубс К. Карманный словарь-справочник бухгалтера. – М.: Аудит, ЮНИТИ, 1993
- Палий В.Ф., Соколов Я.В. Введение в теорию бухгалтерского учета. – М.: Финансы, 1979.
- Соколов Я.В. Очерки по истории бухгалтерского учета. – М.: «Финансы и статистика», 1991.
- Соколов Я.В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней. – М.: ЮНИТИ, 1996.
- Соколов Я.В. Основы теории бухгалтерского учета. – М.: Финансы и статистика, 2000.
- Хендриксен Э.С., Ван Бреда М.Ф. Теория бухгалтерского учета. – М.: Финансы и статистика, 1997.
- Энтони Р., Рис Дж. Учет: ситуации и примеры. – М.: Финансы и статистика, 1993.



ИПБ РОССИИ

23 спикера

2 дня работы

более
1500 участников

Конгресс ИПБ России – 2020 «Трансформация бухгалтерской профессии: современные вызовы»

Впервые за более чем 20-летнюю историю конгресс проходил в онлайн-формате. Такой формат дал возможность расширить круг обсуждаемых вопросов, пригласить самых интересных выступающих, а также объединить большое количество специалистов, которым ранее не было доступно полноценное участие в работе конгресса.

С приветствием к участникам конгресса обратился Министр финансов Российской Федерации Антон Германович Силуанов. Эти два дня стали насыщенными и полезными с профессиональной точки зрения. За это время вместе со спикерами конгресса были детально разобраны сложные вопросы в области бухгалтерского учета и налогообложения, затронуты юридические тонкости, которые влияют на работу бухгалтера.

Выступающие познакомили участников с разными аспектами бухгалтерской профессии, показали, как она меняется и какие открывает возможности для профессионального развития.

Подробный отчет о прошедшем конгрессе можно посмотреть на нашем сайте: www.ipbr.org

Приглашаем всех желающих принять участие в конгрессе ИПБ России – 2021, который состоится 25-26 ноября!

УДК 657
ВАК 08.00.12

Методологические аспекты управленческого учета затрат и калькулирования себестоимости опытно-технологических работ предприятий обрабатывающих отраслей

Methodological Aspects of Management Cost Accounting and Costing of Experimental and Technological Operations of Manufacturing Enterprises

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

Игорь Ефимович Мизиковский

докт. экон. наук, профессор, заведующий кафедрой
бухгалтерского учета Института экономики
и предпринимательства, академик РАН

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. Стратегия существенного повышения эффективности работы предприятий обрабатывающих отраслей; систематическое, экономически обоснованное усиление их деловой активности; обеспечение конкурентоспособности и финансовой устойчивости требует продуманного, рационального отношения к каждому затраченному рублю. Инструментом решения этой задачи является экономия внутренних ресурсов производства, применение которого требует максимальной прозрачности информационного пространства производимых расходов и максимально точного исчисления себестоимости продукции (работ, услуг). Это требование актуально для затрат на опытно-технологические работы, являющиеся важным процессом формирования интеллектуального капитала предприятия. В основе исследования, представленного в данной статье, лежит системный подход к изучению приемов и способов отражения затрат на проведение конструкторских работ на ряде промышленных предприятий Нижегородской области; наблюдение динамики расходования средств, идентификация и описание их состояний, измерение количественных параметров, декомпозиция и классификация; анализ применения на практике разработанной автором методики формирования сведений о расходах. Доказана необходимость дифференцирования учетно-калькуляционного пространства затрат на

Natsional'nyy issledovatel'skiy Nizhegorodskiy
gosudarstvennyy universitet im. N.I.
Lobachevskogo (Lobachevsky State University),
Russian Federation, Nizhny Novgorod

Igor E. Mizikovsky

Doctor of Economics, Professor, Head of the
Accounting Department at the Institute of Economics
and Entrepreneurship, Corresponding Member of
the Russian Academy of Natural Sciences

e-mail: core090913@gmail.com

Of. 224, 37 B. Pokrovskaya st., Nizhny
Novgorod 603000, Russian Federation.
Phone +7 (831) 433-13-96.

Abstract. A strategy for significantly improving the efficiency of manufacturing enterprises; systematic and economically justified strengthening of their business activity; ensuring competitiveness and financial stability requires a calculated and careful attitude to each ruble spent. The tool for achieving this objective is to save internal production resources, the use of which requires maximum transparency of the expenses information space and the most accurate calculation of prime cost of products (works, services). This requirement is relevant for the experimental and technological operations costs, which is an important process of forming the intellectual capital of the enterprise. The research presented in this paper is based on a systematic approach to the study of techniques and methods for recognizing the costs for design work at some industrial enterprises in Nizhny Novgorod; monitoring the dynamics of spending, identifying and describing their condition, measuring quantitative parameters, decomposition and classification and analysis of the practical application of the author's methodology for generating information about expenses. The author proves the need for differentiation of cost-accounting space for experimental and technological operations, proposes nomenclature of articles for their calculation, specifies the techniques and methods of management accounting and cost accounting of experimental and technological operations performed by the

опытно-технологические работы; предложена номенклатура статей их калькулирования; уточнены приемы и способы управленческого учета и исчисления себестоимости опытно-технологических работ, проводимых предприятием обрабатывающей отрасли позаказным методом; предложены документационные формы представления сведений. Сформированное учетно-калькуляционное пространство обеспечит повышение уровня деловой осведомленности ЛПП в условиях многослойного, динамического информационного пространства хозяйствующих субъектов обрабатывающих отраслей и, как следствие, позволит вывести управление расходами на наращивание интеллектуального капитала на новый уровень, значительно снизив риски принятия несбалансированных решений.

Ключевые слова: затраты; себестоимость; опытно-технологические работы; учетно-калькуляционное пространство; принятие управленческих решений; экономия затрат; интеллектуальный капитал; предприятие обрабатывающей отрасли.

Введение

Повышение результативности производственных затрат предполагает реализацию комплекса взаимосвязанных, долгосрочных стратегий, одной из которых является перманентное, экономически обоснованное снижение уровня расходования ресурсов, задействованных в потоке создания ценности. Разработка данной стратегии во многом зависит от эффективности информационно-инструментального пространства управленческого учета затрат и калькулирования себестоимости продукции, поскольку оно является важной составляющей базы принятия управленческих решений. Проведенные исследования на ряде обрабатывающих предприятий Нижегородской области позволили сделать вывод о том, что косвенные затраты являются приоритетным объектом режима экономии. Анализ содержания мероприятий по обеспечению реализации данного режима показал, что, как правило, сокращению в равном объеме подлежат все статьи затрат данного класса, практически без учета их специфических особенностей. Безусловно, в краткосрочном периоде подобные стратегические изменения обеспечивают заметный эффект, однако при необоснованном сокращении объемов ряда ресурсов могут возникнуть негативные экономические последствия.

По мнению автора, к таким ресурсам относятся затраты на опытно-технологические работы (ОТР), выполняемые для создания «новых веществ, материалов и (или) технологических процессов и технической документации на них»¹. Эти затраты входят в состав расходов на

manufacturing enterprise using job costing method and proposes documentation forms for presenting information. The created cost-accounting space helps to increase the level of business awareness of decision maker in a multi-layered, dynamic information space of economic entities in the manufacturing industries and, as a result, will bring the management of expenses on building up intellectual capital to a new level, significantly reducing the risks of making unbalanced decisions.

Keywords: costs; prime cost; experimental and technological operations; cost-accounting space; managerial decision making; cost saving; intellectual capital; manufacturing enterprise.

научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы (НИОКРТ), которые, в свою очередь, являются статьей косвенных затрат. Проведенные исследования показали, что на изучаемых предприятиях объективно сформировался запрос менеджмента на информацию, максимально точно характеризующую уровень затрат на ОТР, в том числе для решения вопросов, связанных с оптимизацией их объема в рамках реализации стратегии экономии потребления производственных ресурсов предприятий. Вполне очевидно, что необдуманное сокращение уровня данного ресурса может привести к отставанию предприятия в технологическом плане, уменьшению его интеллектуального капитала, что, в свою очередь, приведет к снижению конкурентоспособности и заметному сокращению экономических выгод.

Бухгалтерские практики исследуемых предприятий не предполагают затрат на ОТР в номенклатуру статей затрат и, следовательно, не рассматривают в качестве «самостоятельного» учетно-калькуляционного объекта. В этих условиях формирование сведений, релевантных процессу принятия решений по их регулированию, довольно проблематично. «Зашумленность» информационного пространства исследуемых затрат, отсутствие возможности «точной» корректировки их уровня, существенно снижает их подконтрольность лицу, принимающему управленческие решения (ЛПП), что заметно усиливает риски возникновения потерь и других негативных экономических событий. Для решения указанных проблем необходима объективизация данного вида расходов в учетно-калькуляционное пространство управленческого учета предприятия, совершенствование методики их расчетов и генерирования форм представления результатов.

¹ Рекомендации. Система разработки и постановки продукции на производство. Термины и определения. Режим доступа: <https://files.stroyinf.ru/Data2/1/4293827/4293827526.htm> (Дата обращения: 17.07.2020).

Таблица 1. Номенклатура статей затрат на опытно-технологические работы, проводимые исследуемыми предприятиями*

№ п/п	Статья затрат	Содержание	Источники формирования
1.	Основные материалы и электроэнергия на технологические нужды	Материальные ресурсы и энергия, расходуемые на процессы создания новых веществ, материалов и (или) технологических процессов и технической документации	Ведомость движения материальных ресурсов, ведомость потребления электроэнергии
2.	Заработная плата инженеров-технологов с отчислениями на социальные нужды	Расходы, относимые на оплату труда в денежной форме; стимулирующие начисления и надбавки; компенсационные начисления, связанные с режимом работы или условиями труда; премии и единовременные поощрительные начисления; расходы, связанные с содержанием работников, предусмотренные нормами законодательства Российской Федерации, трудовыми договорами (контрактами) и (или) коллективными договорами ³	Ведомость начисления заработной платы; бухгалтерская справка-расчет сумм страховых взносов на обязательные виды страхования
3.	Содержание и эксплуатация оборудования, установок и сооружений, других объектов основных средств и иного имущества, включая их амортизацию	Стоимость вспомогательных материалов, сменных деталей и запасных частей к оборудованию; стоимость спецоборудования и специальной оснастки, предназначенных для использования в качестве объектов испытаний и исследований; оплата труда с премиями и отчислениями на социальные нужды вспомогательного персонала; амортизация оборудования, установок и сооружений, других объектов основных средств и нематериальных активов	Ведомость движения материальных ресурсов, ведомость начисления заработной платы; бухгалтерская справка-расчет сумм страховых взносов на обязательные виды страхования; бухгалтерская справка-расчет амортизации имущества организации
4.	Общехозяйственные и прочие расходы	Ресурсы, непосредственно связанные с управлением процессом проведения ОТР; хозяйственные нужды, услуги связи, консультационные и иные информационные услуги; аудит качества проводимых работ; потери от непроизводительных операций и т.д.	Ведомость движения материальных ресурсов, акты об оказании услуг, бухгалтерская справка о потерях от непроизводительных затрат

Методы исследования

В основе исследования, изложенного в данной статье, лежит системный подход к изучению приемов и способов отражения затрат на проведение конструкторских работ на ряде промышленных предприятий Нижегородской области; наблюдение динамики расходования средств, идентификация и описание их состояний, измерение количественных параметров, декомпозиция и классификация; анализ применения на практике разработанной автором методики формирования сведений о расходах.

Результаты

Проведенные автором исследования позволили прийти к выводу о необходимости использования в качестве методологической основы объективизации затрат на ОТР в учетно-калькуляционном пространстве управленческого учета предприятия номенклатуры статей расходов, представленных в Положении по бухгалтерскому учету «Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы»²:

² Приказ Минфина России от 19.11.2002 № 115н (ред. от 16.05.2016) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы» ПБУ 17/02» (Зарегистрировано в Минюсте России 11.12.2002 № 4022). Режим доступа: <https://base.garant.ru/12129182/> (Дата обращения: 01.06.2020).

- материальные затраты и услуги сторонних организаций;
- затраты на заработную плату и другие выплаты работникам, непосредственно занятым по трудовому договору;
- отчисления на социальные нужды;
- стоимость спецоборудования и специальной оснастки, предназначенных для использования в качестве объектов испытаний и исследований;
- амортизация объектов основных средств и нематериальных активов;
- затраты на содержание и эксплуатацию оборудования, установок и сооружений, других объектов основных средств и иного имущества;
- общехозяйственные расходы, в случае если они непосредственно связаны с выполнением данных работ;
- прочие расходы.

По мнению автора, применение данного набора статей расходов в системе управленческого учета затрат и калькулирования себестоимости ОТР исследуемых предприятий нуждается в определенной адаптации к специфике последних. Результат этой представлен в табл. 1.

* Составлено автором.

³ Статья 255. Расходы на оплату труда. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 № 117-ФЗ в редакции указанных в таблице федеральных законов.

Таблица 2*. (фрагмент)

Заказ-наряд № 89 на выполнение опытно-технологических работ по предприятию ХХХХ в подразделении 4-12

Дата начала: (план) 12.12.19 (факт) 12.07.20

Дата окончания: (план) 20.01.20 (факт) 20.01.20

Наименование работы: Разработка технологических процессов и планировок рабочих мест

Код работы: 23-05890

Лимит расхода (руб.): 135500

№ п/п	Статья затрат	Код статьи	Дата списания	Основание			Сумма (руб.)
				№ документа	Наименование документа	Дата формирования документа	
1.	Основные материалы и электроэнергия на технологические нужды	20-1	27.12.19	12-М	Ведомость движения материальных ресурсов	27.12.19	2500
2.	Основные материалы и электроэнергия на технологические нужды	20-1	27.12.19	12-Э	Ведомость потребления электроэнергии	27.12.19	500
3.	Заработная плата инженеров-технологов с отчислениями на социальные нужды	70-2	25.12.19	32-3	Ведомость начисления заработной платы	25.12.19	45000
4.	Содержание и эксплуатация оборудования	23-2	27.12.19	12-М	Ведомость движения материальных ресурсов	27.12.19	1200
5.	Содержание и эксплуатация оборудования	23-2	27.12.19	32-3	Ведомость начисления заработной платы	25.12.19	10000
6.	Содержание и эксплуатация оборудования	23-2	27.12.19	28	Бухгалтерская справка-расчет амортизации	30.12.19	16000
7.	Общехозяйственные и прочие расходы	26	27.12.19	12-М	Ведомость движения материальных ресурсов	27.12.19	1500
8.	Итого на 30.12.19						76700

По мнению автора, в качестве калькуляционно-го инструмента, наиболее полно соответствующего требованиям «точечной фокусировки» ЛПР на количественно-стоимостных параметрах затрат на ОТР, необходимо выбрать позаказный метод учета затрат и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг) [1-4], успешно используемого во многих бухгалтерских практиках учета выполненных работ.

Применение данного метода предполагает построение упорядоченного информационно-калькуляционного пространства, «несущей конструкцией» и системообразующим элементом процесса инструментализации исчисления себестоимости затрат на ОТР является внутренний заказ-наряд (табл. 2), позволяющий аккумулировать данные о расходовании ресурсов на каждую выполняемую работу в разрезе утвержденной номенклатуры затрат.

Заказ считается выполненным, если этот факт документально подтвержден (оформлен акт приемки выполненных работ), результаты работ могут быть продемонстрированы и в дальнейшем

*Составлено автором.

принесут экономические выгоды. Необходимо подчеркнуть, что в противном случае произведенные на его выполнение затраты признаются прочими расходами [5, 6]. Информация, отражаемая в заказе, является исходной для расчета себестоимости произведенной работы Сп, осуществляемого по формулам (1, 2):

$$ЗРп = \sum_{i=1}^N czi(1),$$

где ЗРп – затраты на выполнение работы в отчетном периоде.

СЗi – затраты по i – статье калькуляции.

$$Сп = НЗПнп + ЗРп - НЗПкп(2),$$

где: НЗПнп, НЗПкп – запасы незавершенного производства на начало и конец периода соответственно.

Необходимо отметить, что в данном контексте в запасы незавершенного производства «включаются законченные, но не принятые заказчиком работы»⁴. Сводную информацию о произведенных

Таблица 3*. Ведомость учета затрат на опытно-технологические работы по предприятию ХХХХ за февраль 2020 года
Дата формирования: 02.03.2020
(руб.)

№ п/п	Наименование заказа	Номер заказа	Запасы незавершенного производства	Затраты отчетного периода					Запасы незавершенного производства	Себестоимость произведенных работ
				Основные материалы и электроэнергия на технологические нужды	Заработная плата инженеров-технологов с отчислениями на социальные нужды	Содержание и эксплуатация оборудования	Общехозяйственные и прочие расходы	Итого гр.9=гр.5+ гр.6+гр.7+ гр.8		
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
1.	Проектирование технологической оснастки	10	29645	1390	103700	4890	2400	112380	-	142025
2.	Разработка технологических операций изготовления шариковых однорядных опорно-поворотных устройств	12	-	14500	30700	6298	21900	73398	-	73398
3.	Проектирование специальных приспособлений для установки заготовок на токарных станках	15	7830	3629	17000	2837	1293	24759	3976	28613
Итого:			37475	19519	151400	14025	25593	210573	3976	244036

затратах на ОТР по заказам, выполняемым в отчетном периоде, предлагается отражать в разрезах принятой номенклатуры статей калькулирования себестоимости в Ведомости учета затрат на опытно-технологические работы (табл. 3), генерируемой как по регламенту, так и по запросам ЛПР.

Списание себестоимости завершенных ОТР осуществляется линейным способом или пропорционально объему ее выпуска [5-8]. Первый способ «предполагает равномерное списание расходов ... в течение установленного организацией срока»; второй – «предусматривает, что расходы ...

определяются исходя из количественного показателя объема продукции (работ, услуг) в отчетном периоде и соотношения общей суммы расходов по конкретной ... опытно-конструкторской ... работе и всего предполагаемого объема продукции (работ, услуг)» [5, с. 348]. В этом источнике на стр. 349 отмечается, что «срок списания расходов по научно-исследовательским, опытно-конструкторским и технологическим работам определяется организацией самостоятельно исходя из ожидаемого срока использования полученных результатов научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ, в течение которого организация может получать экономические выгоды (доход), но не более 5 лет»⁵.

⁵ При этом указанный срок полезного использования не может превышать срок деятельности организации.

* Статья 319. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 № 117-ФЗ в редакции указанных в таблице федеральных законов.

* Составлено автором.

Таблица 4*. Бухгалтерская справка-расчет № 22
Расчет списания себестоимости опытно-технологических работ в марте 2020 г.
по предприятию ХХХХ
Дата формирования: 02.04.2020

№ п/п	Заказ Наименование	Код	Себестоимость принятых работ (руб.)	Продукция		Объем продукции, на который запланировано списание (шт.)	Произведено за март 2020 (шт.)	Сумма списания (руб.) гр4) гр7) гр9=гр8*()
				Наименование	Код			
1	2	3	4	5	6	7	8	9
1.	Проектирование технологической оснастки	10	142025	Станок МФС-200	34457	25	6	34086
2.	Разработка технологических операций изготовления шариковых однорядных опорно-поворотных устройств	12	73398	ОПУ- 70	45321	200	70	25689,3
Итого:			215423					59775,3

Ведомость списания себестоимости произведенных опытно-технологических работ за март 2020 г.
Предприятие: ХХХХ
Дата формирования: 02.04.2020
(руб.)

№ п/п	Заказ Наименование	Код	Остаток списания на начало месяца	Списано		Остаток списания на конец месяца гр.8=гр.5-гр.6-гр.7	Произведено за март 2020 (шт.)
				На себестоимость продукции	На прочие расходы		
1	2	3	4	5	6	7	8
1.	Проектирование технологической оснастки	10	142025	34086	-	107839	6
2.	Разработка технологических операций изготовления шариковых однорядных опорно-поворотных устройств	12	73398	25689,3		47708,7	70
Итого:			25689,3	59775,3	-	155547,7	155547,7

По мнению автора, применение второго способа на исследуемых предприятиях более предпочтительно, поскольку отражает зависимость суммы списания себестоимости работ, принятых внутренним заказчиком, от динамики уровня производимой им (заказчиком) продукции. Расчет суммы списания ССП_{ij} себестоимости опытно-технологической работы *i*, выполненной по заказу *j*, производится с объема производства Вп определенного вида продукции, на который планируется произвести списание, и фактического объема производства данной продукции Вф за период Т (как правило, месяц) (3):

$$ССП_{ij} = Вф (3)$$

Результаты расчета (3), по мнению автора, необходимо представить в бухгалтерской справке (табл. 4). В качестве документа – носителя сводных сведений о списании себестоимости произведенных ОТР автором предлагается использовать Ведомость списания себестоимости произведенных

*Составлено автором.

опытно-технологических работ на продукцию предприятия в определенном календарном периоде (табл. 4).

Особую роль в построении инструментально-информационного пространства управленческого учета затрат на ОТР и калькулирования себестоимости данных работ играет системная верификация данных на каждом этапе генерирования сведений. Выполнение данной процедуры направлено, прежде всего, на определение правильности формирования незавершенного производства, разграничения расходов по отчетным календарным периодам, достоверности источников формирования сведений.

Объективизация затрат на ОТР в учетно-калькуляционном пространстве управленческого учета предприятия, инструментализация исчисления их себестоимости и генерирования форм отражения полученных результатов должны институционализироваться в стандартах исследуемых хозяйствующих субъектов, прежде всего – в учетной политике

в целях управленческого учета; в положениях по планированию, управленческому учету затрат и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) предприятия в целом, а также затрат на ОТР; в соответствующих инструкциях и разъяснениях по их практическому применению.

Рассматривая прикладной аспект проблемы, нельзя не подчеркнуть необходимость комплексной цифровой трансформации информационно-инструментальной среды учетно-калькуляционного пространства, одним из ключевых направлений которого является интеллектуализация управленческого учета. В качестве средства поддержки данного процесса предлагается использовать набор инструментов «Business Intelligence», позволяющий качественно интерпретировать значительные по объему и сложности данные, обеспечивать построение интегрированного информационного поля эффективного менеджмента предприятия.

Выводы

Проведенные исследования на ряде хозяйствующих субъектов обрабатывающих отраслей в Нижнем Новгороде позволили выявить определенные проблемы в стратегии планирования сокращения производственных затрат, в том числе связанных с проведением опытно-технологических работ. Отсутствие прозрачного, транспарентного учетно-калькуляционного информационного пространства нередко приводит к экономически необоснованному уменьшению расходования средств, в том числе связанных с формированием интеллектуального капитала, обеспечивающего поступательное развитие бизнеса в долгосрочной

Информация о конфликте интересов

Я, Мизиковкий Игорь Ефимович, 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.

Библиографический список

1. Нор-Аревян Г. Г. Особенности учета затрат на производстве при позаказном и попроцессном методах // Учет и статистика. – 2007. – №1(9). – С. 62-67.
2. Филиппова Н. Л. Позаказный метод калькуляции себестоимости // Управленческий учет. – 2009. – № 8. – С. 82-91.
3. Максимочкина О. В. Организация учета затрат при позаказном методе // Актуальные проблемы гуманитарных и естественных наук. – 2013. – № 8. – С. 122-127.

перспективе. Формирование качественной информационной базы принятия решений по управлению затратами на ОТР предполагает решительный отказ от традиционно применяемых во многих бухгалтерских практиках агрегированных моделей представления сведений о потреблении ресурсов в производственном процессе, от генерирования их стоимостных показателей многократно раскритикованным «котловым» методом.

Безусловно, «укрупненный» формат представления данных о расходовании ресурсов о затратах не противоречит принципам формирования бухгалтерской (финансовой) отчетности, предполагает относительно низкие издержки трудоемкости расчетов и представления их результатов. Наряду с этим в плане эффективного менеджмента проблемы очевидны: отсутствие реальных возможностей принятия «точечных» решений, низкий уровень управляемости отдельных видов затрат, нарастание рисков потерь вследствие этого. Предложенная автором модель дифференцирования учетно-калькуляционного пространства, принятого на исследуемых предприятиях, объективизация затрат на ОТР в учетно-калькуляционном пространстве, инструментализация исчисления их себестоимости и визуализации генерируемых результатов, институционализация этих средств в системе управленческого учета позволяет в значительной степени, повысить уровень деловой осведомленности ЛПР в условиях многослойного, динамического информационного пространства хозяйствующих субъектов обрабатывающих отраслей и, как следствие, вывести управление расходами на наращивание интеллектуального капитала на новый уровень, значительно снизив риски принятия несбалансированных решений. ☺

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

1. Nor-Arevyan G. G. Osobennosti ucheta zatrat na proizvodstve pri pozakaznom i poprotsessnom metodah [Features of Cost Accounting using Job Costing and Process Costing Methods]. *Uchet i statistika*, 2007, no. 1 (9), pp. 62-67 (in Russ.).
2. Filippova N. L. Pozakaznyy metod kal'kulyatsii sebestoimosti [Job Costing]. *Upravlencheskiy uchets*, 2009, no. 8, pp. 82-91 (in Russ.).
3. Maksimochkina O. V. Organizatsiya ucheta zatrat pri pozakaznom metode [Job Costing Method: Cost Accounting Procedures]. *Aktual'nye problemy gumanitarnykh i estestvennykh nauk*, 2013, no. 8, pp. 122-127 (in Russ.).

4. Глущенко А.В., Нелюбова Н.Н. Учет затрат, калькулирование и бюджетирование в АПК: учебное пособие. – М.: Магистр, 2008. – 189 с.
5. Касьянова Г.Ю. Себестоимость продукции, работ, услуг: бухгалтерская и налоговая. – 3-изд., перераб. и доп.: – М.: АБАК, 2017. – 424 с.
6. Исправников С.А., Касьянова Г.Ю. НИОКР: правовое регулирование, бухгалтерский и налоговый учет. – М.: ИД «Аргумент», 2008. – 200 с.
7. Бехтерева Е.В. Себестоимость: рациональный и эффективный учёт расходов. – 5-е изд., перераб. – М.: Изд-во «Омега-Л», 2011. – 148 с.
8. Мизиковский И.Е., Антоненц В.А., Нечаева Н.В., Абубакирова К.Н. Основы бухгалтерского учета в научно-технической сфере. – Нижний Новгород: Электронный управляемый курс на сайте электронного обучения ННГУ, 2014. – 150 с.
4. Glushchenko A.V., Nelyubova N.N. *Uchet zatrat, kal'kulirovanie i byudzhetirovanie v APK* [Cost Accounting, Calculation and Budgeting in Agribusiness]. Moscow, Magistr Publ., 2008. 189 p.
5. Kas'yanova G.Yu. *Sebestoimost' produktsii, rabot, uslug: buhgalterskaya i nalogovaya* [Prime Cost of Products, Works and Services: Accounting and Tax]. Moscow, ABAK Publ., 2017. 424 p.
6. Ispravnikov S.A., Kas'yanova G.Yu. *NIOKR: pravovoe regulirovanie, buhgalterskiy i nalogovyy uchet* [R&D: Legal Regulation, Accounting and Tax Accounting]. Moscow, Argument Publ., 2008. 200 p.
7. Bekhtereva E.V. *Sebestoimost': ratsional'nyy i effektivnyy uchyt raskhodov* [Prime Cost: Rational and Efficient Cost Accounting]. Moscow, Omega-L Publ., 2011. 148 p.
8. Mizikovskiy I.E., Antonets V.A., Nechaeva N.V., Abubakirova K.N. *Osnovy buhgalterskogo ucheta v nauchno-tekhnicheskoy sfere* [Accounting Basis in the Scientific and Technical Field]. Nizhny Novgorod, Elektronnyy upravlyaemyy kurs na sayte elektronnoho obucheniya NNGU Publ., 2014. 150 p.

Для цитирования

Мизиковский И.Е. Методологические аспекты управленческого учета затрат и калькулирования себестоимости опытно-технологических работ предприятий обрабатывающих отраслей // Вестник ИПБ (Вестник профессиональных бухгалтеров). – 2020. – № 6. – С. 7–14.

For citation

Mizikovskiy I.E. Metodologicheskie aspekty upravlencheskogo ucheta zatrat i kal'kulirovaniya sebestoimosti opytno-tekhnologicheskikh rabot predpriyatiy obrabatyvayushchih otrasley [Methodological Aspects of Management Cost Accounting and Costing of Experimental and Technological Operations of Manufacturing Enterprises]. *Vestnik IPB (Vestnik professional'nyh buhgalterov)*, 2020, no. 4, pp. 7–14 (in Russ.).

Аттестаты ИПБ России



Новый аттестат

Главный бухгалтер коммерческой организации по МСФО

 Москва, ул. Тверская, 22Б, стр. 3

 8800 500 54 51

 info@ipbr.org

 www.ipbr.org

 vk.com/ipb_russia

 facebook.com/ipbrussia

УДК 657.1
ВАК 08.00.12

Социальная ответственность: виды и их взаимосвязь

Social Responsibility: Types and Interconnection

Санкт-Петербургский государственный
экономический университет, Российская
Федерация, Санкт-Петербург

Елена Борисовна Абдалова

канд. экон. наук, доцент кафедры
бухгалтерского учета

e-mail: abdalova.e@unecom.ru

Светлана Николаевна Карельская

канд. экон. наук, доцент кафедры
статистики, учета и аудита

e-mail: s.karelskaya@spbu.ru

Анастасия Александровна Ковалева

аспирант 1 года обучения кафедры мировой экономики
и международных экономических отношений

e-mail: akovaleva0795@gmail.com

191023, Российская Федерация,

г. Санкт-Петербург, ул. Садовая, д. 21.

Тел. + 7 (812) 458-97-58.

Sankt-Peterburgskiy gosudarstvennyy ekonomicheskiy
universitet (Saint Petersburg State University of
Economics), Russian Federation, St. Petersburg

Elena B. Abdalova

PhD in Economics, Associate Professor
at the Accounting Department

e-mail: abdalova.e@unecom.ru

Svetlana N. Karelskaya

PhD in Economics, Associate Professor at the
Statistics, Accounting and Auditing Department

e-mail: s.karelskaya@spbu.ru

Anastasiya A. Kovaleva

1 year Postgraduate Student at the World Economy
and International Economic Relations Department

e-mail: akovaleva0795@gmail.com

21 Sadovaya st., St. Petersburg

191023, Russian Federation.

Phone + 7 (812) 458-97-58.

Аннотация. Цель статьи состоит в предложении уточненной концепции социальной ответственности и освещении проблем и перспектив сбора и обработки больших данных в рамках ее реализации. Актуальность темы связана с требованиями сегодняшнего дня по развитию социальных компетенций. В работе проанализированы существующие подходы к пониманию социальной ответственности на уровне индивидуумов и компаний, рассмотрены национальные модели корпоративной социальной ответственности. Особое внимание в статье уделено китайскому опыту построения и использования социального рейтинга, который обычно рассматривается как опыт использования возможностей цифровой экономики или как один из крайне специфических подходов к ограничению прав и свобод граждан. В настоящей работе он анализируется как вариант реализации единой концепции социальной ответственности, в центре которой поставлена личная социальная ответственность. Данный подход позволяет увидеть в нем также пример создания информационной системы, обеспечивающей сбор и обобщение разнородных данных, необходимых для оценки социальной ответственности на уровне индивидуумов и компаний, а также саму систему критериев ее оценки, построение которой направлено на повышение благосостояния общества в целом.

Ключевые слова: персональная социальная ответственность; корпоративная социальная ответственность; Китай; социальный рейтинг; система социального кредита; общественное доверие; социальное управление; статистика и учет.

Abstract. The purpose of this paper is to propose a refined concept of social responsibility and highlight the problems and prospects of collecting and processing big data as a part of its implementation. The relevance of the topic is connected to today's requirements for the development of social competencies. The authors analyzed existing approaches to understanding social responsibility at individuals and companies levels and reviewed national models of corporate social responsibility. The paper focuses on the Chinese experience of building and using social rating, which is usually considered as an experience in using digital economy opportunities as one of the extremely specific approaches to restricting the rights and freedoms of citizens. In this study it is analyzed as an option for implementing a unified concept of social responsibility with the personal social responsibility placed in the center. This approach also provides an example of an information system that collects and synthesizes heterogeneous data needed to assess social responsibility at individuals and companies levels, as well as the criteria system for its assessment, creation of which is aimed at improving the well-being of society as a whole.

Keywords: personal social responsibility; corporate social responsibility; China; social rating; Social Credit System; public trust; social governance; statistics and accounting.

Введение

Актуальность темы исследования: феномен социальной ответственности представляет огромный интерес в современном мире и находится в центре теоретических и практических исследований, поскольку не только влияет на различные сферы общественной жизни, но и затрагивает интересы корпораций и индивидуумов.

Социальная ответственность — это прежде всего ответственность каждого отдельного человека, поскольку любая организация или юридическое лицо — это группа людей, деятельность которых сознательно координируется для достижения общей цели или целей. Основным субъектом регулирования в системе социальной ответственности должно выступать физическое лицо как гражданина общества или как сотрудника организации, наделенного полномочиями принятия управленческих решений, либо как собственника бизнеса. Актуальность темы обуславливается требованиями сегодняшнего дня по развитию социальных компетенций.

Обзор литературы по теме исследования: социальная ответственность на уровне компаний широко обсуждается в экономической литературе в направлении рассмотрения эволюции парадигм и концепций [1-5 и др.], национальных моделей ее реализации [6-8 и др.]. Особенно много внимания уделяется в публикациях нефинансовой отчетности [9-14 и др.]. Отдельные работы посвящены информационно-аналитическому обеспечению ее составления и оценке [15-18] и подтверждению ее достоверности в целом или отдельным компонентам [19-22 и др.].

Персональная социальная ответственность рассматривается со стороны философии [23], этики [24], психологии [25], профессиональной ответственности [26-28], а также ее оценке [29; 30]. В рамках этого направления исследований социальной ответственности особый интерес представляют работы, посвященные практике составления социального рейтинга граждан Китайской Народной Республики. Она привлекает внимание исследователей в области возможностей цифровой экономики [31; 32; 33], управления кадрами [34], развития человеческого капитала [35], долгового поведения [36], а также анализа прав и свобод граждан [37; 38].

Постановка проблемы исследования: несмотря на широту обсуждения вопросов социальной ответственности на уровне компаний и индивидуумов, следует отметить, что в них раскрыты по большей части лишь отдельные аспекты этого явления. Практически никто из авторов не рассматривает взаимосвязь личной и корпоративной ответственности. Те же авторы, кто затрагивает этот вопрос, обычно ограничиваются только упоминанием о существовании нескольких уровней ответственности [например, 29]. В целом же

свое исследование, посвящая одному из уровней социальной ответственности. Однако данный подход нельзя назвать достаточным. Представляется, что социальную ответственность индивидуумов следует рассматривать как основу социальной ответственности корпораций и наций.

Формулирование цели и задач исследования: цель настоящей статьи состоит в предложении уточненной концепции социальной ответственности и освещении проблем и перспектив сбора и обработки больших данных в рамках ее реализации.

Методы

Исследование социальной ответственности необходимо строить на основе единой концепции социальной ответственности, а корпоративную социальную ответственность рассматривать как производную или частную от общей социальной ответственности. Отсутствие единых взглядов на определение социальной ответственности и корпоративной социальной ответственности, а также интерпретации основных мотивов данного явления, порождают междисциплинарный интерес к ее изучению [4, с. 118].

Результаты

Представляют фактические результаты исследования (текст, таблицы, графики, диаграммы, уравнения, фотографии, рисунки).

Обсуждение

Содержит интерпретацию полученных результатов исследования, включая:

- соответствие полученных результатов гипотезе исследования;
- ограничения исследования и обобщения его результатов;
- предложения по практическому применению;
- предложения по направлению будущих исследований.

Понятие «социальная ответственность»

Социальная ответственность является одной из наиболее обсуждаемых тем как в плане применения к индивидууму, так и к компаниям. Существует множество разнообразных подходов к трактовке понятия «социальная ответственность», однако несмотря на это его содержание остается до конца не разработанным ни в отношении индивидуумов, ни в отношении бизнеса. В большинстве случаев оно определяется контекстом использования понятия.

Личная, персональная или индивидуальная социальная ответственность рассматривается в работах философов, социологов, психологов,

юристов, а также исследователей в области развития профессий, в частности врачей, юристов и аудиторов.

Например, Н.В. Анненкова при рассмотрении социальной ответственности индивидуумов рассматривает три компонента ее проявления: социально ответственное поведение по отношению к другим людям, к компании и к обществу [29, с. 25]. Соответственно автор определяет понятие, через рассмотрение взаимоотношений личности с разного уровня субъектами.

С.Л. Бойко, обращаясь к вопросу социальной ответственности в системе здравоохранения, говорит о шести видах социальной ответственности: юридической - в части выполнения законодательства, моральной (этической) – соблюдение норм морали, экономической – соблюдение экономических норм и правил, профессиональной – выполнение профессиональных обязанностей, корпоративной – соблюдение внутренних норм компаний-работодателей, а также внешних – удовлетворение потребительских запросов и влияние на общество в целом, и специальной – соблюдение религиозных норм или родительских обязанностей [26, с. 609].

Наиболее комплексное исследование понятия индивидуальной социальной ответственности представлено в работе А.В. Белова, который, начав рассмотрение истории развития этого понятия с религиозных норм, проанализировав механизм реализации социальной ответственности и изучив условия, способствующие возрастанию социальной активности субъекта, пришел к заключению, что современные теории рассматривают его не только в контексте ролевых предписаний или профессиональных функций, но и в предельной форме – как ответственность людей за собственное бытие, а также за продолжение существования человечества [23, с. 143].

Можно привести другие подходы к определению понятия индивидуальной социальной ответственности, но в целом приведенные примеры наглядно показывают, что в большинстве своем авторы склонны к разделению единого понятия на подпонятия, что, вероятно, было перенесено из работ исследователей социальной ответственности бизнеса.

Корпоративная социальная ответственность находится в центре внимания экономистов, которые дискутируют об ответственном поведении компаний в отношении своих сотрудников, потребителей, поставщиков, общества и планеты в целом. Следует заметить, что исследователи истории развития корпоративной социальной ответственности считают, что открыл дискуссию на эту тему профессор Массачусетского Williams Colledge Говард Боуэн (Howard Rothmann Bowen, 1908-1989), опубликовав в 1953 г. книгу «Социальная ответственность предпринимателя» (Social Responsibilities of the Businessman) [2,

Рис. 1. Пирамида социальной ответственности бизнеса А. Кэрролла.



с. 4; 3, с. 26 и др.]. В ней автор определил, что «к обязательствам бизнесменов относится следование политике, принятие таких решений, которые являются желательными в плане целей и ценностей всего общества» [39, с. 6; 2, с. 6; 3, с. 26]. Таким образом, Боуэн главную роль отвел предпринимателю, бизнесмену, т.е. физическому лицу, принимающему экономические решения, и направленность определил, как общее благо. Однако в дальнейшем данный подход получил развитие в работах профессора Университета штата Джорджия (США) Арчи Кэрролла (Archie Carroll), который в 1991 г. предложил трактовку социальной ответственности бизнеса, основанную на ее разделении по направлениям ожиданий общества от компаний, представленные автором в форме пирамиды, состоящей из четырех уровней (рис. 1) [40].

В основании пирамиды Кэрролла находится экономическая ответственность, состоящая в зарабатывании прибыли путем удовлетворения потребностей потребителей товаров и услуг. Далее автором поставлена юридическая ответственность, подразумевающая необходимость законопослушности бизнеса, т.е. следование в деятельности законодательным нормам. Выше этого стоит этическая ответственность, требующая от деловой практики соответствия ожиданиям общества, не оговоренным в законодательстве, основанных на существующих нормах морали. В вершине пирамиды Кэрролла поставлена филантропическая ответственность, состоящая в добровольном участии компаний в социальных программах, т.е. деятельность, направленная на поддержание и развитие благосостояния общества [40; 2, с. 9].

В конце XX в. распространение получила концепция устойчивого развития. Автором ее называют Джона Эдкингтона (John Elkington), предложившего в 1994 г. понятие «триединого итога деятельности компаний», которое развил

в 1997 г. в модель тройной цели устойчивого развития для бизнеса, состоящую в выстраивании бизнеса по модели, когда принимаются во внимание не только финансовые показатели, но и социальные и экологические результаты деятельности компании. Этот подход часто также называют концепцией тройного критерия (Triple bottom line, TBL, 3BL или модель «3Р»: Люди (People), Планета (Planet), Прибыль (Profit)). Именно этот подход нашел закрепление в многочисленных международных инициативах, в создании стандартов в области устойчивого развития [3, с. 27].

На практике применение описанных теоретических концепций привело к созданию разных моделей взаимодействия государства и компаний, иначе именуемых как модели корпоративной социальной ответственности.

Модели социальной ответственности бизнеса

В настоящее время выделяются американская, европейская и японская модели социальной ответственности бизнеса. Американская модель, применяемая в США, базируется на принципах свободы и демократии, большинство сфер деятельности являются самоуправляемыми. На компанию возлагается обязательство по обеспечению достойных условий труда, созданию новых рабочих мест и их предельно эффективному использованию. Социальная активность компаний поощряется различными налоговыми послаблениями, установленными на законодательном уровне. Американские компании, особенно крупные корпорации, добровольно следуют стратегии корпоративной социальной ответственности в части заботы об экологии, о своих сотрудниках и о решении социальных вопросов [41, с. 154-155].

Европейская модель корпоративной социальной ответственности, распространенная в Дании, Швеции, Финляндии, Норвегии, реализуется путем законодательного регулирования. В законодательстве определены требования к компаниям по обязательному медицинскому страхованию, обеспечению пенсиями, охране окружающей среды. Регулирование осуществляется на трех уровнях: наднациональном, национальном и местном [40, с. 156]. При этом на компании наложены высокие налоговые обязательства, за счет которых государство осуществляет социальную защиту граждан и занимает доминирующее положение по отношению к рынку и гражданскому обществу. Государственные институты эффективно распределяют полученные средства на социальную поддержку населения. Соответственно бизнес освобожден от необходимости участия в социальных программах. Несмотря на это многие компании не

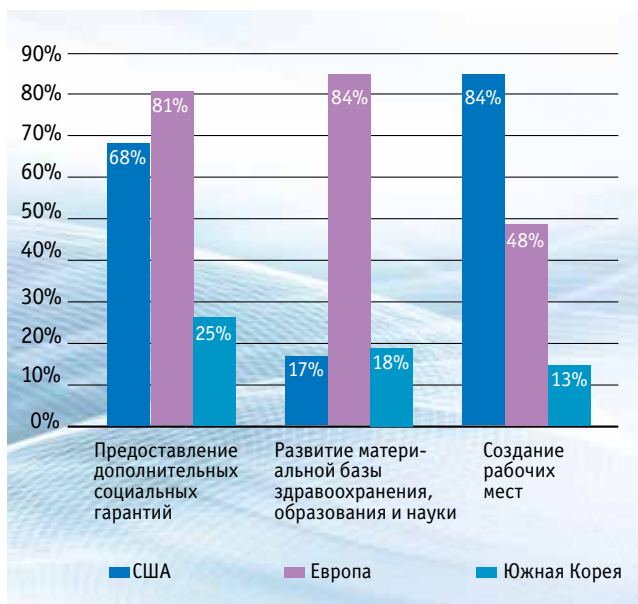
только выполняют нормы законодательства и платят высокие налоги, но также разрабатывают собственные программы, направленные на решение экологических и социальных вопросов [41, с. 158].

Японская модель социальной ответственности бизнеса, которую можно назвать «бизнес отвечает за все», частично применяется в Японии и Южной Корее [42, с. 339-340]. Среди азиатских стран именно японская модель КСО является наиболее развитой и динамичной. Японские компании изначально, в силу традиций и жестких условий внутренней конкуренции в прошлом, были ориентированы на выстраивание стабильных отношений со стейкхолдерами, то есть на социальную ответственность. Основы ответственного поведения в отношении партнеров и клиентов были заложены еще в эпоху Токугава (1603-1867), когда в процессе хозяйственной деятельности складывалась этика торгово-предпринимательского сословия [43, с. 10]. Исторически деятельность японских компаний строится на признании потребителей как основы коммерческого успеха, а практика пожизненного найма определяет политику компаний в отношении сотрудников. Японская компания воспринимается сотрудниками как некая «производственная семья». Работник считается членом «своей» семьи, поэтому его ответственность и права выходят далеко за рамки обычных трудовых обязанностей. Корпорация, в свою очередь, поддерживает человека на протяжении всего жизненного пути: помогает в приобретении жилья, выделяет финансовую помощь при рождении детей, а затем их обучении, выплачивает щедрые выходные пособия и корпоративные пенсии [43, с. 10]. Японские предприятия также много внимания уделяют экологическим вопросам. Япония даже считается мировым лидером в вопросах экологической ответственности [6, с. 47].

Следует отметить, что модели корпоративной социальной ответственности проявляются не только в разграничении ответственности между компаниями и государством, но и оказывают влияние на население стран, формируя у него определенные ожидания социальных инициатив от компаний. В работе Р.В. Дмитриева [44, с. 73] приведено интересное обобщение результатов исследований зарубежных ученых по вопросу общественных ожиданий от социальных инициатив бизнеса, которые хорошо отражают специфику основных моделей корпоративной социальной ответственности (рис. 1).

На рисунке 2 ярко продемонстрировано, что ожидания жителей США и Европы от бизнеса существенно выше, чем в Южной Корее. Причина в том, что эта страна, в которой распространено конфуцианство, которое определяет то, что большинство корейцев не желают

Рис. 2. Ожидания населения социальных инициатив бизнеса [составлено по: 44, с. 73].



говорить о себе, о своих выгодах или интересах, а общественное мнение клеймит людей и, соответственно, фирмы, которые преследуют только прибыль, как имеющих низкие моральные ценности [45, с. 99, с. 100]. Поэтому ожидания населения от бизнеса не высоки и в основном связаны с социальными гарантиями. Жители США от бизнеса, в первую очередь, ожидают создания рабочих мест, во-вторую – дополнительных социальных гарантий, и практически не ждут вложений в медицину, образование и науку. В Европе, напротив, развитие здравоохранения, образования и науки первично в ожиданиях населения, при этом немногим меньше население ожидает от бизнеса вклада в решение социальных проблем.

Социальная ответственность компаний регулярно освещается в нефинансовой отчетности, в которой раскрываются данные о социальных инициативах компаний по поддержке спорта, благотворительной деятельности, повышению экологической и энергетической эффективности и т.д. Составляются такие виды корпоративной отчетности: социальная, об устойчивом развитии, интегрированная и т. п. [12, с. 467]. В этих формах отчетов практически вся информация представляется в виде пояснений и различных объектов визуализации (таблицы, графики, фотографии, рисунки), которые крайне сложно поддаются обобщению и анализу. Многие международные и исследовательские организации (ООН, Всемирный Банк, ОЭСР, Европейская комиссия, Научный комитет по проблемам окружающей среды (SCOPE) и др.) ведут активную работу по разработке методов анализа и оценки данных нефинансовых отчетов, основанных на системе интегральных индикаторов [3, с. 35-36].

Китайский опыт построения и использования социального рейтинга

Поскольку любая компания или государство – это прежде всего сообщество людей и именно люди определяют политику развития компаний и стран, представляется целесообразным принять, что именно индивидуальная ответственность и ее оценка должны быть заложены в основу единой концепции социальной ответственности, объединяющей индивидуальную и корпоративную социальную ответственность, а также ответственность целых наций.

Личная или индивидуальная социальная ответственность проявляется в готовности человека соблюдать в своем поведении существующие социальные нормы, выполнять обязанности и отвечать за свои поступки. Сегодня весь мир следит за экспериментом по социальной индивидуальной ответственности в Китайской Народной Республике, наряду с развитием коронавирусной инфекции. В этой стране социальной ответственности каждого отдельного человека уделяют особое внимание. Там поэтапно внедряется система ранжирования граждан по категориям для мониторинга и оценивания их поведения на основании заданных показателей и определенных индикаторов. Ее обычно называют системой социального кредита или общественного доверия.

Прежде всего, для чего необходимо построение системы социального кредита? Руководство КНР видит «высокую цель» в снижении рыночных издержек и повышении эффективности рыночных сделок, поскольку нет ничего проще и «здоровее» взаимодействия между субъектами, которым доверяют. Внедрение системы социального кредита, включающей дисциплинарный механизм, который вознаграждает честных, заслуживающих доверия и добродетельных людей, в то же время наказывая тех, кто проявляет признаки нечестности, коррупции и обмана, китайское правительство считает необходимым для исправления морального упадка и достижения добродетельного состояния социальной гармонии в Китае (Han and Dobson, 2019) [46]. Путь к этому лежит через вычисление оценки того, насколько мы заслуживаем доверия, или вероятности нарушения, а затем на основе данной информации принятие соответствующих мер.

В построении системы социального кредита в КНР можно выделить две волны. Отправной точкой послужил 3-й пленум КПК 16-го созыва в октябре 2003 года, где прозвучала необходимость формирования надежной социальной кредитной системы (личной и корпоративной), основанной на этике, имущественных правах и гарантированной законом. Народный банк, являясь одной из основных движущих сил, сосредоточился на проблемах финансового кредитования: в 2003 году было создано Бюро кредитных историй, в

2004 году – единая национальная база данных персональной кредитной информации, в 2005 году – база данных корпоративной кредитной информации. В 2007 году Госсовет издал «Мнения о строительстве социальной кредитной системы», в результате чего 18 центральных правительственных ведомств инициировали создание системы социального кредита (Liang et al., 2018) [47]. В 2012 году последовала вторая волна, в результате чего система социального кредита получила более четкую формулировку. Кроме того, на этом этапе становится понятным, что построение системы социального кредита не ограничивается только финансовой отраслью, а проникает во все сферы экономики и общества, поэтому наряду с Народным банком ключевую роль играет Государственный комитет по делам развития и реформ с интегрированной координационной функцией. Это общее собрание по вопросам создания и внедрения системы социального кредита в настоящее время включает более 40 структур, в том числе ЦК КПК, отдел пропаганды ЦК КПК, канцелярию по социалистической духовной цивилизации, политико-юридический комитет ЦК КПК, администрацию киберпространства Китая, различные министерства Госсовета, а также головной офис железных дорог и другие структуры.

На 18-м съезде КПК в 2012 году были озвучены направления, которые в дальнейшем легли в основу национальной «Программы создания системы социального кредита (2014-2020)». Данная система высоко себя позиционирует непосредственно на уровне всей социально-экономической системы, имея целью повысить уровень благонадежности частных лиц, предприятий, общественных организаций и государственных учреждений (Kostka, 2019) [48]. На рис. 3 представлены ключевые направления системы, развернутые в 34 аспектах.

В отношении каждого из аспектов предполагается реализация комплекса мер, которые, по сути, являются необходимыми звеньями всей системы социального кредита: формирование культуры добропорядочности, что является вопросом социальной атмосферы (воспитание/культура/подготовка специалистов); строительство кредитной инфраструктуры; система стимулов и наказаний; создание системы содействия реализации.

В 2015 году Государственный комитет по делам развития и реформ и Народный банк Китая выпустили «Основные рабочие положения по построению системы социального кредита на 2015 год» и «План разделения ответственности по основным рабочим положениям», организация реализации была возложена на регионы и соответствующие департаменты (для каждого из 72 подпунктов указаны ответственные лица). Ежегодно каждая

Рис. 3. Ключевые направления системы социального кредита

<p>Репутация правительства (4): администрирование на основе закона, образцовый эффект добросовестности правительства, создание механизма оправдания доверия, усиление регулирования и воспитания порядочности госслужащих</p>	<p>Репутация бизнеса (14): производство, оборот, финансы, налоги, цены, инженерное обеспечение и строительство, государственные закупки, тендеры, транспорт и коммуникации, электронная коммерция, статистика, посреднические услуги, выставочная реклама, система управления корпоративной репутацией</p>
<p>Репутация общества (10): здравоохранение и планирование семьи, социальное обеспечение, рабочая сила, наука и образование, культурный и спортивный туризм, права на интеллектуальную собственность, экология и энергосбережение, общественные организации, естественное поведение людей, Интернет и сфера услуг</p>	<p>Репутация правосудия (6): суд, инспекция, общественная безопасность, судебное администрирование, исполнение правосудия и доверие к работникам, укрепление институциональной основы для содействия добросовестности правосудия</p>

административно-территориальная единица принимает свои «Основные рабочие положения», где конкретизирует шаги по созданию системы социального кредита. Например, правительство провинции Шаньдун в 2020 году (уже с учетом «Руководства» №33, см. ниже) планирует непрерывно оптимизировать функции государственной кредитной информационной платформы провинции, в том числе веб-сервиса «Creditchina» (Шаньдун), ввести унифицированные стандарты обмена информацией, стандартизировать подход к обновлению данных и др. Ответственность за выполнение данного пункта возложена на комитет по делам развития и реформ провинции с участием муниципалитетов. Другой пункт касается введения единого подхода к классификации кредитных рейтингов субъектов рынка и критериев оценки, а также соответствующих правил, введенных различными регулирующими органами, чтобы в соответствии с уровнем кредитного рейтинга принимать дифференцированные меры регулирования. Возглавляет реализацию орган по рыночному надзору провинции при содействии комитета по развитию и реформам, а непосредственная ответственность лежит на соответствующих департаментах. Важная роль на уровне провинций отводится пропаганде, в том числе на телевидении, в интернете и других СМИ для создания общественной моды на «добросовестность». За это отвечают все уровни

Рис. 4. Ограничения и льготы рейтинговой социальной системы*



*Источник: The Wall Street Journal

народного правительства и соответствующие департаменты.

В 13-м 5-летнем плане социально-экономического развития КНР 2016-2020 также развернута работа по строительству системы социального кредита: глава 17 «Инновационное развитие социального управления», статья 71 «Совершенствование системы социального кредита», состоящая из 4 пунктов касаето управления информацией о кредитоспособности, совместного использования кредитной информации, стимулирующего и дисциплинарного механизма, развития и регулирования рынка кредитных услуг. На видеоконференции по реформе управления в 2016 году премьер-министр Госсовета КНР Ли Кэцян также отметил, что необходимо ускорить создание надежных профилей добросовестности субъектов рынка, системы черного списка отраслей, а также создать стимулирующий и дисциплинарный механизм до конца года. Фактически в 2016 году было издано Руководство Госсовета №33, credo данного документа: добросовестным – зеленый свет, нарушителям – сплошные ограничения. К мерам стимулирования относятся приоритетное содействие оказанию госуслуг, упрощение процедур административного регулирования (для предприятий – оптимизация частоты проверок), снижение рыночных транзакционных издержек, активное продвижение добросовестных участников рынка (государственные органы на всех уровнях должны размещать кредитную информацию добросовестных субъектов на правительственном веб-сайте и веб-сайте CreditChina, чтобы «кредит» стал важным фактором распределения ресурсов). В декабре 2016 года во время 37-го коллективного обучения Центрального Политбюро генеральный секретарь ЦК КПК Си Цзиньпин еще

раз подчеркнул, что для преодоления проблемы отсутствия добросовестности необходимо не только обратить внимание на создание охватывающей все общества систему проверки благонадежности, но и усовершенствовать законный механизм поощрения и наказания, чтобы люди не осмеливались «потерять доверие».

Эксперимент начали на юге Китая (округ Суйнин провинции Цзяньсу), населению которого устанавливался рейтинг 1 000 условных единиц (баллов). Базовый рейтинг общественного доверия каждого гражданина увеличивался или уменьшался в зависимости от просоциального образа жизни либо асоциального поведения соответственно. Исходя из количества баллов, население было разделено на 4 категории («А», «В», «С», «D»), которым предоставлялись льготы и привилегии или в отношении которых вводились ограничения и запреты. Так, граждане из категории «А» имели право на государственную поддержку в начале предпринимательской деятельности, льготный режим при подаче заявки на вступление в Коммунистическую партию или приеме на государственную службу. А граждане из категории «D» лишались социальной помощи и других видов государственной поддержки. Проект вызвал резкую критику, вследствие чего ранжирование населения по категориям было прекращено, но оценивание продолжилось [49, с. 129-130].

Как уже было сказано, в зависимости от рейтинга гражданин Китая может получать льготы и ограничения (рис. 4).

Возможно, применение такой системы возможно только в Китае, где имеются глубокие исторические корни для внедрения эксперимента по созданию общества с определенными стандартами поведения для каждого члена. Еще первый император династии Ся, Юй Великий, династия Ся, 2032-2025 гг. до н.э. говорил, что «Люди – это основа страны, только когда основа прочна, страна может процветать». Соответственно, страна может быть стабильной только при поддержке людей, которые составляют ее основу.

В Китае создать Систему социального кредита правительству помогают 8 частных компаний, среди которых числится корпорация цифровой коммерции Alibaba. Через ее торговую площадку ежемесячно проходило около 400 млн клиентов. Alibaba использует собственную систему рейтинга Sesame Credit (SC) [50, с. 200]. С 2014 г. сбор онлайн-информации, финансовой и правовой информации, влияющей на рейтинг граждан, обеспечивают правоохранители, муниципалитеты, финансовые учреждения и частные технологические платформы, хранящие персональные данные [49, с. 130].

В мире опыт Китайской Народной Республики оценивается не однозначно, но очевидно, что

он представляет большой интерес как практика применения информационно-телекоммуникационных технологий в области сбора несистемных, неструктурированных и абсолютно разноплановых данных, их обобщения, анализа и представления для эффективного использования. На рисунке 5 представлены три группы учета, которые информационно обеспечивают реализацию данного эксперимента: государственный, общественный и он-лайн, а также отдельные показатели, собираемые в рамках каждого вида учета.

Таким образом, создание единой концепции социальной ответственности от гражданина к компании, обществу, стране, региону и миру приводят к необходимости решения четырех блоков проблем:

- экономические (баланс выгод и затрат),
- социальные (унификация норм общественного поведения, корпоративной социальной ответственности),
- юридические (нарушение границ частной жизни),
- аналитические (сбор и агрегирование разнородной информации о субъекте).

Решение последней проблемы приводит к генерированию огромного количества информации. В настоящее время это общая тенденция. Интересный факт привел бывший председатель совета директоров и главный исполнительный директор Google Эрик Шмидт: человечество создает 5 000 000 000 Гб или 5 Экзбайт данных за 2 дня, чтобы понимать масштабы, следует уточнить, что такое же количество было создано от начала цивилизации до 2003 года.

Заключение

Благополучное будущее возможно только при наличии общей концепции социальной ответственности гражданина (человека в обществе)

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.

Библиографический список

1. Белоусов К. Ю. Корпоративная социальная ответственность как социально-экономический институт // Проблемы современной экономики. – 2015. – № 4(56). – С. 87–90.

Рис. 5. Сбор информации для системы социального рейтинга

Государственный учет	Общественный учет	Онлайн учет
<ul style="list-style-type: none"> • оплата подоходного налога • оплата кредитов • оплата счетов по кредитной карт • оплата счетов по ЖКХ • выплаты по постановлениям суда 	<ul style="list-style-type: none"> • соблюдение ПДД • соблюдение норм рождаемости • оплата общественного транспорта • честность и образование • общественная деятельность 	<ul style="list-style-type: none"> • взаимодействие с интернет-пользователями • надежность информации, размещаемой в сети • покупательские привычки

и компаний. Перспективы развития сбора и обработки больших данных с помощью искусственного интеллекта, необходимых для реализации механизмов социальной ответственности в рамках общества в целом и организаций в отдельности, связаны с разработкой единой модели, в центре которой поставлен человек, учитывающей интересы субъектов на основе параметров, показателей, способов их оценки, учитывающих сложившиеся научные теории, и согласованного решения четырех блоков проблем, которые возникают со сбором, обработкой и использованием этой информации: аналитические, социальные, экономические, юридические.

Цифровые технологии позволяют оценивать уровень социальной ответственности на национальном, корпоративном и личном уровнях.

Опыт Китая наглядно демонстрирует, как это можно использовать для управления человеческими ресурсами через социальную мотивацию.

Conflict-of-interest notification

We, the authors 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

1. Belousov K. Yu. Korporativnaya sotsial'naya otvetstvennost' kak sotsial'no-ekonomicheskiy institut [Corporate Social Responsibility as a Socio-Economic Institute (Russia, St. Petersburg)]. *Problemy sovremennoy ekonomiki*, 2015, no. 4 (56), pp. 87–90 (in Russ.).

2. Благоев Ю.Е. Генезис концепции корпоративной социальной ответственности // Вестник Санкт-Петербургского университета. Менеджмент. – 2006. – № 2. – С. 3–24.
2. Blagov Yu. E. Genезis kontseptsii korporativnoy sotsial'noy otvetstvennosti [Genesis of Corporate Social Responsibility Concept]. *Vestnik Sankt-Peterburgskogo universiteta. Menedzhment*, 2006, no. 2, pp. 3–24 (in Russ.).
3. Канаева О.А. Корпоративная социальная ответственность: формирование концептуальных основ // Вестник Санкт-Петербургского университета. Экономика. – 2009. – № 2. – С. 25–39.
3. Kanaeva O. A. Korporativnaya sotsial'naya otvetstvennost': formirovaniye kontseptual'nykh osnov [Corporate Social Responsibility: Shaping the Conceptual Framework]. *Vestnik Sankt-Peterburgskogo universiteta. Ekonomika*, 2009, no. 2, pp. 25–39 (in Russ.).
3. Канаева О.А. Корпоративная социальная ответственность: формирование концептуальных основ // Вестник Санкт-Петербургского университета. Экономика. – 2009. – № 2. – С. 25–39.
3. Kanaeva O. A. Korporativnaya sotsial'naya otvetstvennost': formirovaniye kontseptual'nykh osnov [Corporate Social Responsibility: Shaping the Conceptual Framework]. *Vestnik Sankt-Peterburgskogo universiteta. Ekonomika*, 2009, no. 2, pp. 25–39 (in Russ.).
4. Петухов К.А. Феномен корпоративной социальной ответственности в странах Запада // Вестник Пермского университета. Философия. Психология. Социология. – 2010. – № 3(3). – С. 104–119.
4. Petuhov K. A. Fenomen korporativnoy sotsial'noy otvetstvennosti v stranah Zapada [The Phenomenon of Corporate Social Responsibility in Western Countries]. *Vestnik Permskogo universiteta. Filosofiya. Psihologiya. Sotsiologiya*, 2010, no. 3(3), pp. 104–119 (in Russ.).
5. Шулимова А.А. Инновационная парадигма развития социальной ответственности российского бизнеса: экономические и институциональные факторы // Креативная экономика. – 2015. – Т. 9. – № 4. – С. 453–460.
5. Shulimova A. A. Innovatsionnaya paradigma razvitiya sotsial'noy otvetstvennosti rossiyskogo biznesa: ekonomicheskie i institutsional'nye faktory [Innovative Paradigm of the Development of Russian Business Social Responsibility: Economic and Institutional Factors]. *Kreativnaya ekonomika*, 2015, Vol. 9, no. 4, pp. 453–460 (in Russ.).
6. Жилина И.Ю. Страновые модели корпоративной социальной ответственности // Экономические и социальные проблемы России. – 2016. – №1. – С. 32–62.
6. Zhilina I. Yu. Stranovye modeli korporativnoy sotsial'noy otvetstvennosti [Country Models of Corporate Social Responsibility]. *Ekonomicheskie i sotsial'nye problemy Rossii*, 2016, no. 1, pp. 32–62 (in Russ.).
7. Иванова В.А. Корпоративная социальная ответственность в азиатских странах // Транспортное дело России. – 2010. – № 9. – С. 9–11.
7. Ivanova V. A. Korporativnaya sotsial'naya otvetstvennost' v aziatskih stranah [Corporate Social Responsibility in Asian Countries]. *Transportnoye delo Rossii*, 2010, no. 9, pp. 9–11 (in Russ.).
8. Кузнецова Н.В., Маслова Е.В. Модели корпоративной социальной ответственности // Вестник Томского государственного университета. Экономика. – 2013. – № 4 (24). – С. 22–36.
8. Kuznetsova N. V., Maslova E. V. Modeli korporativnoy sotsial'noy otvetstvennosti [Models of Corporate Social Responsibility]. *Vestnik Tomskogo gosudarstvennogo universiteta. Ekonomika*, 2013, no. 4 (24), pp. 22–36 (in Russ.).
9. Ковалев В. В. О новых моделях корпоративной отчетности: обзор материалов форума по отчетности бизнеса и экономическому развитию // Вестник Санкт-Петербургского университета. Экономика. – 2014. – №. 3. – С. 165–173.
9. Kovalev V. V. O novykh modelyakh korporativnoy otchetnosti: obzor materialov foruma po otchetnosti biznesa i ekonomicheskomu razvitiyu [About New Corporate Reporting Models: Overview of Forum Materials on Business Reporting and Economic Development]. *Vestnik Sankt-Peterburgskogo universiteta. Ekonomika*, 2014, no. 3, pp. 165–173 (in Russ.).
10. Смирнов В.В. Совершенствование отчетности российских предприятий и групп в свете развития современной теории корпоративного управления // Вестник ИПБ (Вестник профессиональных бухгалтеров). – 2015. – № 2. – С. 33–36.
10. Smirnov V. V. Sovershenstvovanie otchetnosti rossiyskih predpriyatiy i grupp v svete razvitiya sovremennoy teorii korporativnogo upravleniya [Reporting Improvement of Russian Companies and Groups in the context of the Theory of Corporate Governance]. *Vestnik IPB (Vestnik professional'nykh buhgalterov)*, 2015, no. 2, pp. 33–36 (in Russ.).
11. Пятов М.Л., Соловей Т. Н. Практика распространения нефинансовых отчетов компаний как способ формирования их конкурентных преимуществ // Вестник ИПБ (Вестник профессиональных бухгалтеров). – 2017. – № 3. – С. 29–39.
11. Pyatov M. L., Solovey T. N. Praktika rasprostraneniya nefinansovykh otchetov kompaniy kak sposob formirovaniya ih konkurentnykh preimushchestv [Practice of Non-Financial Reports Distribution as a Way of Creating Companies' Competitive Advantages]. *Vestnik IPB (Vestnik professional'nykh buhgalterov)*, 2017, no. 3, pp. 29–39 (in Russ.).
12. Пятов М. Л., Соловей Т. Н., Сорокина А. С., Гусниева А. А. Нефинансовая отчетность в экономике: опыт XIX — начала XXI в. // Вестник Санкт-Петербургского университета. Экономика. – 2018. – Т. 34. – № 3. – С. 465–492.
12. Pyatov M. L., Solovey T. N., Sorokina A. S., Gusnieva A. A. Nefinansovaya otchetnost' v ekonomike: opyt XIX — nachala XXI v. [Non-Financial Reporting in the Economy: History of 19th — early 21st century]. *Vestnik Sankt-Peterburgskogo universiteta. Ekonomika*, 2018, Vol. 34, no. 3, pp. 465–492 (in Russ.).

13. Хоружий Л.И. Концептуальные положения формирования публичной нефинансовой отчетности в системе интегрированной отчетности // Вестник ИПБ (Вестник профессиональных бухгалтеров). – 2017. – № 4. – С. 19–27.
14. Янчевская Л.Н., Шигаев А.И. Интегрированный отчет о качестве финансовых результатов в системе управления экономическим потенциалом организации // Вестник ИПБ (Вестник профессиональных бухгалтеров). – 2019. – № 5. – С. 19–26.
15. Бариленко В.И. и др. Информационно-аналитическое обеспечение устойчивого развития экономических субъектов. – М.: Издательство «Русайнс», 2015. – 160 с
16. Ендовицкий Д.А., Никитина Л. М., Борзаков Д. В. Оценка корпоративной социальной ответственности российских компаний на основе комплексного анализа нефинансовой отчетности // Экономический анализ: теория и практика. – 2014. – № 8 (359). – С. 2–10.
17. Сидорова М. И. Совершенствование информационной базы для составления интегрированной отчетности коммерческих организаций // Управление экономическими системами: электронный научный журнал. – 2013. – № 8 (56). – С. 33.
18. Прядкина Е.А. Методические аспекты формирования социальной отчетности в научных организациях // Вестник ИПБ (Вестник профессиональных бухгалтеров). – 2019. – № 2. – С. 20–27.
19. Чхутиашвили Л. В. Роль экологического аудита в обеспечении экологической безопасности и устойчивого развития российских организаций // Вестник ИПБ (Вестник профессиональных бухгалтеров). – 2015. – № 6. – С. 21–27.
20. Алеткин П.А., Астраханцева Е.А. Аудит интегрированной отчетности // Научное обозрение: теория и практика. – 2019. – Т. 9. – № 7 (63). – С. 1073–1085.
21. Вусык В.В., Афанасьева О.Б. Социальный аудит: мировой опыт и отечественная практика // Региональная экономика и управление. – 2015. – № 3. – С. 43–46.
22. Шеремет А. Д. 4.2. Анализ и аудит показателей устойчивого развития предприятия // Аудит и финансовый анализ. – 2017. – № 1. – С. 154–161.
23. Белов А.В. Социальная ответственность: опыт философского исследования: монография. – Волгоград: Волгоградский ГАУ, 2012. – 163 с.
24. Коломак А. И., Коломак Н. С. Этика ответственности к окружающей нас природе // Вестник Северо-Кавказского государственного технического университета. – 2008. – № 2. – С. 117–121.
13. Khoruzhiy L.I. Kontseptual'nye polozheniya formirovaniya publichnoy nefinansovoy otchetnosti v sisteme integrirovannoy otchetnosti [Conceptual Guidelines for Generating Public Non-Financial Reporting in the Integrated Reporting System]. *Vestnik IPB (Vestnik professional'nyh buhgalterov)*, 2017, no. 4, pp. 19–27 (in Russ.).
14. Yanchevskaya L.N., Shigaev A.I. Integrirovannyi otchet o kachestve finansovykh rezul'tatov v sisteme upravleniya ekonomicheskim potentsialom organizatsii [Integrated Report on the Financial Results Quality in the Management System of Organization's Economic Potential]. *Vestnik IPB (Vestnik professional'nyh buhgalterov)*, 2019, no. 5, pp. 19–26 (in Russ.).
15. Barilenko V.I. *Informatsionno-analiticheskoe obespechenie ustoychivogo razvitiya ekonomicheskikh sub"ektov* [Information and Analytical Support for Sustainable Development of Economic Entities]. Moscow, Rusaync Publ., 2015. 160 p.
16. Endovitskiy D.A., Nikitina L.M., Borzakov D.V. Otsenka korporativnoy sotsial'noy otvetstvennosti rossiyskikh kompaniy na osnove kompleksnogo analiza nefinansovoy otchetnosti [Assessment of Corporate Social Responsibility of Russian Companies based on the Comprehensive Analysis of Non-Financial Reporting]. *Ekonomicheskiy analiz: teoriya i praktika*, 2014, no. 8 (359), pp. 2–10 (in Russ.).
17. Sidorova M. I. Sovershenstvovanie informatsionnoy bazy dlya sostavleniya integrirovannoy otchetnosti kommercheskikh organizatsiy [Improving Information Base for Integrated Reporting of Business Entities]. *Upravlenie ekonomicheskimi sistemami: elektronnyy nauchnyy zhurnal*, 2013, no. 8 (56), p. 33 (in Russ.).
18. Pryadkina E.A. Metodicheskie aspekty formirovaniya sotsial'noy otchetnosti v nauchnykh organizatsiyah [Methodological Aspects of Social Reporting in Scientific Organizations]. *Vestnik IPB (Vestnik professional'nyh buhgalterov)*, 2019, no. 2, pp. 20–27 (in Russ.).
19. Chkhutiashvili L.V. Rol' ekologicheskogo audita v obespechenii ekologicheskoy bezopasnosti i ustoychivogo razvitiya rossiyskikh organizatsiy [Role of Environmental Audit in Ensuring Environmental Security and Sustainable Development of the Russian Organizations]. *Vestnik IPB (Vestnik professional'nyh buhgalterov)*, 2015, no. 6, pp. 21–27 (in Russ.).
20. Aletkin P.A., Astrahantseva E.A. Audit integrirovannoy otchetnosti [Audit of Integrated Reporting]. *Nauchnoe obozrenie: teoriya i praktika*, 2019, Vol. 9, no. 7 (63), pp. 1073–1085 (in Russ.).
21. Vusyk V.V., Afanas'eva O.B. Sotsial'nyy audit: mirovoy opyt i otechestvennaya praktika [Social Audit: International Experience and Ukrainian Practice]. *Regional'naya ekonomika i upravlenie*, 2015, no. 3, pp. 43–46 (in Russ.).
22. Sheremet A. D. 4.2. Analiz i audit pokazateley ustoychivogo razvitiya predpriyatiya [4.2. Analysis and Audit of Sustainable Development Indicators at Enterprise Level]. *Audit i finansovyy analiz*, 2017, no. 1, pp. 154–161 (in Russ.).
23. Belov A.V. *Sotsial'naya otvetstvennost': opyt filosofskogo issledovaniya* [Social Responsibility: Experience of Philosophical Research]. Volgograd, Volgogradskiy GAU Publ., 2012. 163 p.
24. Kolomak A. I., Kolomak N. S. Etika otvetstvennosti k okruzhayushchey nas prirode [The Ethics of Responsibility for the Environment]. *Vestnik Severo-Kavkazskogo gosudarstvennogo tekhnicheskogo universiteta*, 2008, no. 2, pp. 117–121 (in Russ.).

25. Овчинникова Ю.Е. Социальная ответственность личности как фактор субъективного экономического благополучия // Человеческий капитал. – 2019. – № 7. – С. 73–80.
26. Бойко С.Л. Персональная и корпоративная социальная ответственность в системе здравоохранения // Журнал Гродненского государственного медицинского университета. – 2019. – Т. 17. – № 5. – С. 609–613.
27. Лимперг Т. и др. Теория вдохновлённого доверия или социальная ответственность аудитора / Т. Лимперг, П.П. Баранов, А.А. Шапошников, Б.А. Аманжолова и др. – Москва: АУДИТОР, 2017. – 191 с.
28. Голубева О.В., Гавлин О.В., Голубев А.А. Развитие социальной ответственности личности в профессиональной деятельности // Инновационная экономика: перспективы развития и совершенствования. – 2020. – № 2 (44). – С. 16–22.
29. Анненкова Н.В. Социальная ответственность в контексте восприятия экономической ситуации в России // Экономико-психологические проблемы принятия экономических решений в условиях глобальных изменений. – 2015. – С. 25–27.
30. Камнева Е.В. Факторы личной социальной ответственности российских бизнесменов // Стратегии бизнеса. – 2017. – № 10 (42). – С. 26–29.
31. Крылов В.С., Бекирова Э.А., Крылов Д.В. Цифровая экономика в Китае: качественный анализ системы социального рейтинга // Ученые записки Крымского инженерно-педагогического университета. – 2018. – № 3(61). – С. 79–83
32. Коновалова М.Е., Суриков К.Ю. Фидуциарный рейтинг физических лиц в условиях цифровизации экономики России: возможности и ограничения // Экономические науки. – 2019. – № 174. – С. 18–22.
33. Руф Ю.Н., Каримова Д.В. Возможности внедрения системы социального рейтинга в России в условиях цифровизации // Вопросы инновационной экономики. – 2020. – Том 10. – № 2. – С. 881–890.
34. Елисеева А.Д., Гао Л., Беспалько А.А., Курбатов Д.С. Система социального кредита как инструмент информационной поддержки для современной меритократии // Systems and Management. – 2019. – Том 1. – № 4. – С. 195–205.
35. Беспалько А.А. Возможности использования системы, аналогичной системе социального кредита SCS, в сфере государственного управления человеческим капиталом (потенциалом) // Systems and Management. – 2019. – Том 1. – № 2. – С. 81–89.
36. Мужичкова Ю. Е. Личная социальная ответственность и долговое поведение // Экономическая психология: прошлое, настоящее, будущее. – 2016. – № 3-2. – С. 63–68.
25. Ovchinnikova Yu.E. Social'naya otvetstvennost' lichnosti kak faktor sub'ektivnogo ekonomicheskogo blagopoluchiya [Social Responsibility of the Individual as a Factor of Subjective Economic Well-Being], *Human capital*, 2019, no. 7, pp. 73–80 (in Russ.).
26. Boyko S.L. Personal'naya i korporativnaya sotsial'naya otvetstvennost' v sisteme zdavoohraneniya [Personal and Corporate Social Responsibility in the Health Care System]. *Zhurnal Grodnenskogo gosudarstvennogo meditsinskogo universiteta*, 2019, Vol. 17, no. 5, pp. 609–613 (in Russ.).
27. Limperg T. *Teoriya vdohnovlyonnogo doveriya ili sotsial'naya otvetstvennost' auditora* [Inspired Trust Theory or Auditor's Social Responsibility]. Moscow, AUDITOR Publ., 2017. 191 p.
28. Golubeva O.V., Gavlin O.V., Golubev A.A. Razvitie sotsial'noy otvetstvennosti lichnosti v professional'noy deyatel'nosti [Development of Social Responsibility of Personality in Professional Activity]. *Innovatsionnaya ekonomika: perspektivy razvitiya i sovershenstvovaniya*, 2020, no. 2 (44), pp. 16–22 (in Russ.).
29. Annenkova N.V. Sotsial'naya otvetstvennost' v kontekste vospriyatiya ekonomicheskoy situatsii v Rossii [Social Responsibility in the context of the Perception of the Economic Situation in Russia]. *Ekonomiko-psihologicheskie problemy prinyatiya ekonomicheskikh resheniy v usloviyakh global'nykh izmeneniy*, 2015, pp. 25–27 (in Russ.).
30. Kamneva E.V. Faktory lichnoy sotsial'noy otvetstvennosti rossiyskikh biznesmenov [Factors of Personal Social Responsibility of Russian Businessmen]. *Strategii biznesa*, 2017, no. 10 (42), pp. 26–29 (in Russ.).
31. Krylov V.S., Bekirova E.A., Krylov D.V. Tsfirovaya ekonomika v Kitae: kachestvennyy analiz sistemy sotsial'nogo reytinga [Digital Economy in China: Qualitative Analysis of Social Rating System]. *Uchenye zapiski Krymskogo inzhenerno-pedagogicheskogo universiteta*, 2018, no. 3(61), pp. 79–83 (in Russ.).
32. Konovalova M.E., Surikov K.YU. Fidutsiarnyy reyting fizicheskikh lits v usloviyakh tsifrovizatsii ekonomiki Rossii: vozmozhnosti i ogranicheniya [Fiduciary Rating of Individuals in terms of Digitalization of the Russian Economy: Possibilities and Limitations]. *Ekonomicheskie nauki*, 2019, no. 174, pp. 18–22 (in Russ.).
33. Ruf Yu.N., Karimova D.V. Vozmozhnosti vnedreniya sistemy sotsial'nogo reytinga v Rossii v usloviyakh tsifrovizatsii [The Implementation of the Social Ranking System in Russia in terms of Digitalization]. *Voprosy innovatsionnoy ekonomiki*, 2020, Vol. 10, no. 2, pp. 881–890 (in Russ.).
34. Eliseeva A.D., Gao L., Bepal'ko A.A., Kurbatov D.S. Sistema sotsial'nogo kredita kak instrument informatsionnoy podderzhki dlya sovremennoy meritokratii [Social Credit System as a Tool of Information Support for Modern Meritocracy]. *Systems and Management*, 2019, Vol. 1, no. 4, pp. 195–205.
35. Bepal'ko A.A. Vozmozhnosti ispol'zovaniya sistemy, analogichnoy sisteme sotsial'nogo kredita SCS, v sfere gosudarstvennogo upravleniya chelovecheskim kapitalom (potentsialom) [Possibilities of Using System Similar to the Social Credit System (SCS) in the Public Management of Human Capital (Potential)]. *Systems and Management*, 2019, Vol. 1, no. 2, pp. 81–89.
36. Muzhichkova Yu. E. Lichnaya sotsial'naya otvetstvennost' i dolgovoe povedenie [Personal Social Responsibility and Debt Behavior]. *Ekonomicheskaya psihologiya: proshloe, nastoyashchee, budushchee*, 2016, no. 3-2, pp. 63–68 (in Russ.).

37. Мустафин Р. Ф., Мустафина С. А., Абазов И. В. Цифровой контроль в Китае как средство ограничения гражданских прав // Кубанское агентство судебной информации PRO-SUD-123. RU: Юридический сетевой электронный научный журнал. – 2018. – № 4(7). – С. 85–93.
38. Данилин П. Н., Хилько И. Ю. История развития и перспективы внедрения системы социального кредита (рейтинга) в Китайской Народной Республике и Российской Федерации // Евразийский юридический журнал. – 2018. – № 8. – С. 48–50.
39. Bowen H. *Social Responsibilities of the Businessman*. – New York: Harper and Row, 1953. – 276 p.
40. Carroll A.B. The Pyramid of Corporate Social Responsibility: Toward the Moral Management of Organizational Stakeholders // *Business Horizons*. – 1991. – no. 34(4). – pp. 39–48. DOI: 10.1016/0007-6813(91)90005-G.
41. Даньшина В. В. Зарубежный опыт реализации социальной ответственности бизнеса // Вестник Томского государственного университета. Экономика. – 2017. – № 40. – С. 152–170.
42. Абдалова Е. Б. Оценка корпоративной социальной ответственности: состояние и перспективы развития // Устойчивое развитие экономики: международные и национальные аспекты. Электронный сборник статей II Международной научно-практической конференции, посвященной 50-летию Полоцкого государственного университета. – 2018. – С. 339–343.
43. Иванова В. А. Корпоративная социальная ответственность в азиатских странах // Транспортное дело России. – 2010. – № 9. – С. 9–11.
44. Дмитриев Р. В. Корпоративная социальная ответственность бизнеса: мнение потребителей и населения // Известия высших учебных заведений. Поволжский регион. Общественные науки. – 2019. – № 1 (49). – С. 67–76.
45. Пястолов С. М. 2013.01.017. Корпоративная социальная ответственность и национальный институциональный контекст: случай Южной Кореи / Ким Ч. Х., Амаэши К., Харрис С., Сю Ч.-Дж. CSR and the National Institutional Context: The Case of South Korea / Kim C.H., Amaeshi K., Harris S., Suh C.-J. // *Journal of business research*. – 2012. – P. 1-11. – DOI:10.1016/J.JBUSRES.2012.05.015. – article in press // Социальные и гуманитарные науки. Отечественная и зарубежная литература. Серия 8: Науковедение. Реферативный журнал. – 2013. – № 1. – С. 96–102.
46. Xan Wong Karen Li, Dobson Amy Shields. We're just Data: Exploring China's Social Credit System in relation to Digital Platform Ratings Cultures in Westernised Democracies // *Global Media and China*. – 2019. – no. 4(2). – pp. 220–232. DOI: 10.1177/2059436419856090.
47. Liang F, Das V, Kostyuk N., et al. Constructing a Data-Driven Society: China's Social Credit System as a State Surveillance Infrastructure // *Policy & Internet*. – 2018. – no. 10(4). – pp. 415–453. DOI: 10.1002/poi3.183.
37. Mustafin R. F., Mustafina S. A., Abazov I. V. *TSifrovoy kontrol' v Kitae kak sredstvo ogranicheniya grazhdanskih prav* [Digital Control in China as a Tool for Restricting Civil Rights]. *Kubanskoe agentstvo sudebnoy informatsii PRO-SUD-123. RU: YUridicheskiy setevoy elektronnyy nauchnyy zhurnal*, 2018, no. 4(7), pp. 85–93 (in Russ.).
38. Danilin P.N., Hil'ko I. YU. *Istoriya razvitiya i perspektivy vnedreniya sistemy sotsial'nogo kredita (reytinga) v Kitayskoy Narodnoy Respublike i Rossiyskoy Federatsii* [The History of Development and Prospects for the Introduction of the Social Credit System (Rating) in the People's Republic of China and the Russian Federation]. *Evraziyskiy yuridicheskiy zhurnal*, 2018, no. 8, pp. 48–50 (in Russ.).
39. Bowen H. *Social Responsibilities of the Businessman*. New York, Harper and Row Publ., 1953. 276 p.
40. Carroll A.B. The Pyramid of Corporate Social Responsibility: Toward the Moral Management of Organizational Stakeholders. *Business Horizons*, 1991, no. 34(4), pp. 39–48. DOI: 10.1016/0007-6813(91)90005-G.
41. Dan'shina V.V. *Zarubezhnyy opyt realizatsii sotsial'noy otvetstvennosti biznesa* [Foreign Realization Experience of Social Liability of Business]. *Vestnik Tomskogo gosudarstvennogo universiteta. Ekonomika*, 2017, no. 40, pp. 152–170 (in Russ.).
42. Abdalova E.B. *Otsenka korporativnoy sotsial'noy otvetstvennosti: sostoyanie i perspektivy razvitiya* [Corporate Social Responsibility Assessment: State and Development Prospects]. *Ustoychivoe razvitie ekonomiki: mezhdunarodnye i natsional'nye aspekty. Elektronnyy sbornik statey II Mezhdunarodnoy nauchno-prakticheskoy konferentsii, posvyashchennoy 50-letiyu Polotskogo gosudarstvennogo universiteta*, 2018, pp. 339–343.
43. Ivanova V. A. *Korporativnaya sotsial'naya otvetstvennost' v aziatskih stranah* [Corporate Social Responsibility in Asian Countries]. *Transportnoe delo Rossii*, 2010, no. 9, pp. 9–11 (in Russ.).
44. Dmitriev R. V. *Korporativnaya sotsial'naya otvetstvennost' biznesa: mnenie potrebiteley i naseleniya* [Corporate Social Responsibility of Business: Opinion of Consumers and Population]. *Izvestiya vysshih uchebnyh zavedeniy. Povolzhskiy region. Obshchestvennye nauki*, 2019, no. 1 (49), pp. 67–76 (in Russ.).
45. Pyastolov S.M. 2013.01.017. *Korporativnaya sotsial'naya otvetstvennost' i natsional'nyy institutsional'nyy kontekst: sluchay yuzhnoy korei* [Corporate Social Responsibility and National Institutional Context: the Case of South Korea. CSR and the National Institutional Context: The Case of South Korea / Kim C.H., Amaeshi K., Harris S., Suh C.-J. // *Journal of business research*. – 2012. – P. 1-11. – DOI:10.1016/J.JBUSRES.2012.05.015. – article in press]. *Sotsial'nye i gumanitarnye nauki. Otechestvennaya i zarubezhnaya literatura. Seriya 8: Naukovedenie. Referativnyy zhurnal*, 2013, no. 1, pp. 96–102.
46. Xan Wong Karen Li, Dobson Amy Shields. We're just Data: Exploring China's Social Credit System in relation to Digital Platform Ratings Cultures in Westernised Democracies. *Global Media and China*, 2019, no. 4(2), pp. 220–232. DOI: 10.1177/2059436419856090.
47. Liang F, Das V, Kostyuk N., et al. *Constructing a Data-Driven Society: China's Social Credit System as a State Surveillance Infrastructure*. *Policy & Internet*, 2018, no. 10(4), pp. 415–453. DOI: 10.1002/poi3.183.

48. Kostka G. China's Social Credit Systems and Public Opinion: Explaining High Levels of Approval. – Berlin: Freie Universit't, 2018. – p. 31.

48. Kostka G. *China's Social Credit Systems and Public Opinion: Explaining High Levels of Approval.* Berlin, Freie Universit't Publ., 2018. p. 31.

49. Буткевич С. А. Система общественного доверия: криминологическая утопия или авторитарная идиллия? // Ученые записки Крымского федерального университета имени В.И. Вернадского. Юридические науки. – 2019. – Т. 5(71). – № 1. – С. 129–138.

49. Butkevich S. A. Sistema obshchestvennogo doveriya: kriminologicheskaya utopiya ili avtoritarnaya idilliya? [Social Credit System: Criminological Utopia or Authoritarian Idyll?]. *Uchenye zapiski Krymskogo federal'nogo universiteta imeni V.I. Vernadskogo. Yuridicheskie nauki*, 2019, Vol. 5(71), no. 1, pp. 129–138 (in Russ.).

50. Науменко Н.В. Построение «цифровой экономики» на примере Китая // Статистика в цифровой экономике: обучение и использование: материалы международной научно-практической конференции. – СПб.: Изд-во СПбГЭУ, 2018. – С. 198-201.

50. Naumenko N.V. Postroenie «tsifrovoy ekonomiki» na primere Kitaya [Building Digital Economy on the example of China]. *Statistika v tsifrovoy ekonomike: obuchenie i ispol'zovanie: materialy mezhdunarodnoy nauchno-prakticheskoy konferentsii.* St. Petersburg, SPbGEU Publ., 2018, pp. 198-201.

Для цитирования

Абдалова Е.Б., Карельская С.Н., Ковалева А.А. Социальная ответственность: виды и их взаимосвязь // Вестник ИПБ (Вестник профессиональных бухгалтеров). – 2020. – №6. – С. 15–27.

For citation

Abdalova E.B., Karelskaya S.N., Kovaleva A.A. Sotsial'naya otvetstvennost': vidy i ih vzaimosvyaz' [Social Responsibility: Types and Interconnection]. *Vestnik IPB (Vestnik professional'nykh buhgalterov)*, 2020, no. 6, pp. 15–27 (in Russ.).



ИПБ РОССИИ

**ПРОФЕССИОНАЛЬНО-
ОБЩЕСТВЕННАЯ
АККРЕДИТАЦИЯ:
ШАГ В БУДУЩЕЕ**



**ИПБ России включен
в реестр аккредитующих
организаций
(<http://accredproa.ru/>)**

**С 2012 года проводит
профессионально-
общественную аккредитацию
образовательных программ**

- Высшего образования и среднего профессионального образования по группе специальностей «Экономика и управление»
- Дополнительного профессионального образования



Москва, ул. Тверская, 22Б, стр. 3



8800 500 54 51



info@ipbr.org



www.ipbr.org



УДК 336.221
БАК 08.00.10

Формирование благоприятного налогового климата для привлечения инвестиций в российскую экономику*

Creating a Favorable Tax Climate for Foreign Investment in the Russian Economy

Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации, Российская Федерация, Москва

Иван Романович Ерёмин

студент

e-mail: ivan-erx@yandex.ru

129301, Российская Федерация, г. Москва,

ул. Бориса Галушкина, д. 11.

Тел. +7 (901) 709-89-14.

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

Ivan R. Eryomin

Student

e-mail: ivan-erx@yandex.ru

11 Borisa Galushkina st., Moscow

125993, Russian Federation.

Phone +7 (901) 709-89-14.

Аннотация. Работа посвящена анализу и оценке влияния различных аспектов налоговой политики на объем иностранных инвестиций. В основу исследования положены статистика Центрального банка и данные государственной статистики. Выводы, сделанные в работе, в которых приведены рекомендации и статистическая оценка зависимости (построена регрессионная модель по данным, собранным за период 2006–2019) объема инвестиций в экономику от различных факторов, могут найти практическое применение при определении налоговой политики. Также отслежено влияние различных стимулов для увеличения инвестиционной привлекательности страны и регионов на динамику сальдо прямых иностранных инвестиций в Россию. Разобраны конкретные примеры в налоговой политике правительства РФ. Модель подтвердила предполагаемую зависимость объема иностранных инвестиций от некоторых действий правительства. С ее помощью отслежена сила влияния рассмотренных факторов на результирующий показатель.

Мы приходим к выводу, что государство должно последовательно обеспечивать простоту исчисления и уплаты налогов, выстраивать изменения в налоговом законодательстве таким образом, чтобы минимизировать риски инвесторов и, по возможности, налоговую нагрузку. Кроме того, в ключевых отраслях необходимо определение гибких ставок, обеспечивающих стабильность доходов.

Ключевые слова: прямые иностранные инвестиции; налоговая политика; ставка; налоговое бремя; регрессионный анализ.

Abstract. This paper is devoted to the analysis and impact assessment of the various tax policy aspects on the amount of foreign investment. The study is based on the statistics from the Central Bank and data from state statistics. The author's conclusions, which provide recommendations and a statistical assessment of dependence of investments amount in the economy on various factors (the regression model is built based on the data collected for the period 2006–2019) can find practical application in determining tax policy. The author has also defined the impact of various incentives to increase the investment attractiveness of the country and regions on the dynamics of the foreign direct investment balance in Russia. Specific examples in the tax policy of the Russian government are analyzed. The model confirmed the assumed dependence of the amount of foreign investment on some government actions. The power of the considered factors influence on this indicator is defined based on the model.

The author came to the conclusion that the state must consistently ensure the simplicity of calculating and paying taxes, make changes in tax legislation in a way to minimize the risks of investors and, if possible, the tax burden. Additionally, key industries need flexible rates to ensure income stability

Keywords: foreign direct investment; tax policy; rate; tax burden; regression analysis.

* Научный руководитель: Журавлева Ирина Александровна, д.ф.н., к.э.н., Финансовый университет при Правительстве РФ, доцент.

Введение

Увеличение прямых иностранных инвестиций (ПИИ) приводит к ускорению экономического роста из-за притока капитала и увеличения налоговых поступлений для принимающей страны [1]. Кроме того, иностранные инвестиции повышают доступность более совершенных технологий для внутреннего рынка, а местное население может воспользоваться новыми возможностями трудоустройства, созданными новыми предприятиями. Поэтому у правительств есть стимулы для привлечения ПИИ.

Для этого органам власти нужно формировать условия для прибыльной деятельности предпринимателей, поскольку доходность и риски вложений являются важными факторами для принятия решения инвестором.

Несмотря на значительный объем проведенных исследований, практически ни одно из них не касалось российской экономики.

Методы

На основе результатов прошлых исследований в России и зарубежных странах, делается вывод о наиболее значимых факторах, влияющих на результативный показатель.

Для составления модели были использованы статистика Центрального банка и данные из государственной статистики. Выборка исследования включает в себя наблюдения, собранные за период 2006–2019 гг.

Методы анализа, использованные в этом исследовании, включают регрессию. Используемая гипотеза заключается в определении влияния налоговой политики на сальдо прямых инвестиций и сальдо инвестиций всех видов в Россию.

Результаты

1. Пути повышения инвестиционной привлекательности налоговой системы

Одним из основных соображений при разработке оптимальной налоговой системы является то, как налоги взаимодействуют с несовершенством рынка [2]. Налоги на деятельность, создающую внешние эффекты, могут стать одним из механизмов снижения экономической неэффективности. Например, налог на выбросы может иметь социальную выгоду от снижения уровня загрязнения. Причем оптимальный налог не обязательно устраняет деятельность, которая порождает внешние факторы [3]; так, даже при оптимальном налоге все еще может быть некоторое загрязнение, но факт в том, что такой налог, во-первых, оптимизирует поведение фирм и потребителей, а во-вторых, позволяет увеличить поступления в бюджет.

2. Прямые иностранные инвестиции как показатель инвестиционной привлекательности

ПИИ — это инвестиции в форме контролирующего владения бизнесом в одной стране предприятием или физическим лицом, базирующимся в другой стране. Этот вид инвестиций отличается от портфельных инвестиций понятием прямого контроля¹.

Стимулы для прямых иностранных инвестиций могут принимать следующие формы [4]:

- низкие ставки корпоративного налога и налога на доходы физических лиц, льготные тарифы;
- налоговые каникулы и другие виды налоговых льгот;
- особые экономические зоны;
- инвестиционные финансовые субсидии;
- бесплатная земля или земельные субсидии;
- определение индивидуальных условий (обычно для очень крупных проектов).

Два наиболее распространенных метода привлечения ПИИ: субсидирование инвестиционных затрат и снижение налоговых ставок. Теоретические и эмпирические исследования Yuan Tian показывают, что оптимальная политика привлечения ПИИ зависит от волатильности прибыли, а также от ставки дисконтирования, которая учитывает стоимость привлечения собственного и заемного капиталов, возможные риски вложения капитала в проекты в данной стране [5, с. 151-159]. Теоретические результаты согласуются с эмпирическими наблюдениями о том, что правительства принимают снижение налоговых ставок для фирм с высоким риском и высокой доходностью (для этого, например, в России используются налоговые каникулы для предпринимателей² и льготные ставки для предприятий, зарегистрированных в ОЭЗ, что позволяет компенсировать риск вложения капитала).

Результаты Такао Асао также показывают, что принимающая страна должна снизить оптимальную ставку корпоративного налога, взимаемого с иностранной фирмы в ответ на увеличение риска (неопределенности) [6, с. 185-200].

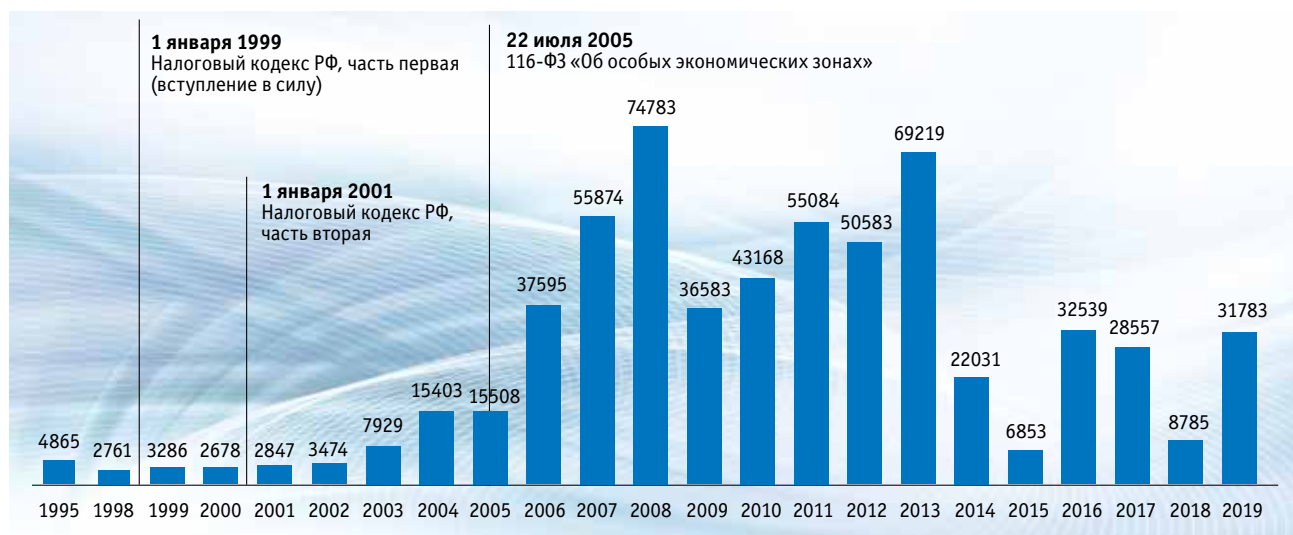
В силу того, что для некоторых крупных проектов правительство может установить особые налоговые условия (так, например, при заключении соглашений о разделе продукции до вступления в силу Федерального закона от 30.12.1995 № 225-ФЗ «О соглашениях о разделе продукции»³ действовали индивидуальные ставки), наличие асимметричной информации

¹ *Foreign Direct Investment Definition from Financial Times Lexicon. Режим доступа: <https://www.ft.com/> (Дата обращения: 24.05.2020).*

² *Консультант Плюс. Подписан закон о «налоговых каникулах» для ИП, осуществляющих деятельность в производственной, социальной и научной сферах. Режим доступа: <http://www.consultant.ru/law/hotdocs/39850.html/> (Дата обращения: 24.05.2020).*

³ *Ставка налога на прибыль при наличии соглашения о разделе продукции. Режим доступа: <https://mylektsii.ru/10-112970.html> (Дата обращения 24.05.2020).*

Рис. 1. Прямые инвестиции в Россию (сальдо операций платежного баланса), млн долл. США⁶



может оказать обратный эффект. Это обосновывается в работе Bond и Samuelson (1986) [7, с. 820-826] – снижение налоговой ставки может сыграть роль сигнала.

Таким образом, для увеличения инвестиций в страну, налоговая политика должна быть одновременно стабильной (что снижает риск неопределенности) и гибкой, т.е. должна приспосабливаться к меняющимся рыночным условиям (чтобы способствовать росту доходности при увеличении ставки дисконтирования, зависящей в первую очередь от риска). Стоит отметить, что в некоторых отраслях эти принципы реализованы в лучшей степени. Так, расчет ставки по налогу на добычу полезных ископаемых (НДПИ) включает изменение цен на основной источник прибыли нефтяных компаний – нефть, т.е. учитывается волатильность прибыли, при этом это правило обеспечивает стабильность налоговой политики, поскольку параметры расчета ставок четко определены, понятны и известны заранее⁴:

$$\text{НДПИ на тонну добытой нефти} = ((\text{Цена барреля Urals в долларах} - 15) * \text{Курс доллара США} / 261) * \text{Стандартная ставка НДПИ} - \text{Коэффициент} \text{ зависимости от добычи.}$$

Таким образом, для увеличения инвестиций в Российскую экономику в некоторых ключевых отраслях должна осуществляться подобная политика. Там где это недостижимо, возможным выходом может стать снижение ставок или субсидирование инвестиций, однако этот канал привлечения инвестиций ограничен размерами бюджета.

⁴ НДПИ. Почему эти 4 буквы так важны для российских нефтяников. Режим доступа: <https://bcs-express.ru/novosti-i-analitika/ndpi-pochemu-eti-4-bukvy-tak-vazhny-dlia-rossiiskikh-neftianikov> (Дата обращения: 24.05.2020).

⁵ Налоговая система России. Режим доступа: https://ru.wikipedia.org/wiki/Налоговая_система_России (Дата обращения: 24.05.2020).

3. Статистика по России. ОЭЗ

Налоговые реформы, проведенные в России в конце девяностых – начале 2000-х сильно упростили налоговое законодательство. В 2000-е годы внесен ряд поправок в налоговое законодательство: была установлена плоская шкала подоходного налога 13% (сейчас внесена поправка, согласно которой доход выше 5 млн руб. облагается по ставке 15%), снижена ставка налога на прибыль до 20%, введена регрессивная шкала единого социального налога, отменены оборотные налоги, общее количество налогов было сокращено почти в 4 раза (с 54 до 15)⁵. После этих и других реформ постепенно стал расти объем прямых иностранных инвестиций в экономику (см. рис. 1).

Кроме этого, создание первых ОЭЗ также способствовало привлечению ПИИ в Россию (см. рис. 1). С момента принятия Федерального закона «Об особых экономических зонах в Российской Федерации» от 22.07.20057 объем ПИИ увеличился на 382,22% за период с 2005 по 2008 год.

4. Анализ зависимости притока инвестиций от различных аспектов налоговой политики

Сложность налогового законодательства и частые его изменения – одна из основных проблем для бизнеса в России. Законы в этой сфере меняются так часто, что уследить за ними становится довольно сложно, – для этого эксперты ежегодно готовят обзор поправок. За первые 15 лет действия нового Налогового кодекса РФ было принято 336 законов, которые внесли в НК неисчислимое количество поправок (в среднем 22 закона в год)⁸.

⁶ Банк России. Статистика внешнего сектора. Режим доступа: https://cbr.ru/statistics/macro_itm/svs/ (Дата обращения: 24.05.2020).

⁷ «Консультант Плюс». Федеральный закон «Об особых экономических зонах в Российской Федерации» от 22.07.2005 № 116-ФЗ (последняя редакция). Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_54599/ (Дата обращения: 24.05.2020).

⁸ Сайт для современного бухгалтера «Расчет». Репортаж. Почему НК меняется так часто? Режим доступа: <http://www.raschet.ru/articles/5423/14438/> (Дата обращения: 24.05.2020).

Таблица 2*. Корреляционная матрица

	Налого- вая на- грузка, Т/Оборот	Разница	Налого- вая на- грузка, % ВВП	Козф- фициент вари- ации, %	Сущ. прав- ки	Прямые инвес- тиции (сальдо)	Портф. инвес- тиции (сальдо)	Инвести- ции всех видов (сальдо)	В Рос- сию
Налоговая на- грузка, Т/Оборот	1								
Разница	0,575	1							
Налоговая нагрузка, % ВВП	0,823	0,489	1						
Кoeffициент вариации, %	-0,241	0,307	-0,191	1					
Сущ. правки	-0,719	-0,386	-0,787	0,329	1				
Прямые инвес- тиции (сальдо)						1			
Портфельные инвестиции (сальдо)						0,437	1		
Инвестиции всех видов (сальдо)						0,967	0,510	1	
В Россию						0,379	-0,185	0,478	1

В последние годы эта проблема усилилась также повышением налогового бремени, поэтому значительная часть положительных изменений начала 2000-х тысячных годов перестала действовать. Повышение налогового бремени – основная причина, по которой в 2018 году (именно тогда стали приниматься поправки, повышающие ставки по некоторым основным налогам) объем прямых инвестиций в РФ составил всего 8,8 млрд долларов, что в 3,25 раз меньше уровня предыдущего года (см. рис.1).

В статье «Бизнес и институциональные детерминанты эффективной налоговой ставки в странах с развивающейся экономикой» рассматриваются детерминанты эффективной налоговой ставки (ETR) в странах с развивающейся экономикой с общей точки зрения, ориентируясь на страны БРИКС (Бразилия, Россия, Индия, Китай и Южная Африка) и страны МИНТ. Проводится регрессионный анализ из 7844 зарегистрированных компаний за период 2006–2015 гг. с учетом как традиционных показателей бизнеса (капитализация, леверидж, состав активов и рентабельность), так и другие, более новые (рост фирмы, управление прибылью и отложенный налог), а также конкретные институциональные факторы каждой страны (нормативная ставка налога, уровень развития, индекс экономической свободы, роста ВВП и институционального качества).

Результаты, помимо всего прочего, показывают значимость налоговой нагрузки и стабильность при принятии решений бизнесом. Кроме того, авторы обнаружили, что эффективные ставки в анализируемых странах не зависят от установленных законодательством ставок. Этот факт авторы объясняют сложной системой налогового законодательства в этих странах [8].

* Составлено автором.

Эти аспекты должны быть учтены при анализе.

Для анализа целесообразно выбрать несколько зависимых переменных: налоговая нагрузка (отношение налоговых выплат к обороту), налоговая нагрузка в % к ВВП, отклонение от предыдущего уровня (рассчитывается как модуль разницы текущего и предыдущего значения налоговой нагрузки), Коэффициент вариации, рассчитанный по значениям предыдущих лет, а также число существенных правок НК (см. табл. 3).

Для определения факторов, которые в конечном итоге войдут в модель, используется корреляционная матрица (см. табл. 2). Хорошая статистическая модель строится на факторах, не зависящих друг от друга, иными словами, коэффициент корреляции между которыми близок к нулю.

Выбор зависимой переменной осуществляется исходя из сильной зависимости между ней и объясняющими переменными x . В результате была построена модель:

$$y_i = \beta_0 + \beta_1 x_{1i} + \beta_2 x_{2i} + \varepsilon,$$

где y_i – прямые инвестиции (сальдо),

x_1 – налоговая нагрузка, Т/Оборот,

x_2 – разница текущего и предыдущего значения налоговой нагрузки.

Результаты расчетов внесены в таблицу 4. Согласно им, существует обратная зависимость между чистыми прямыми инвестициями в Россию (y_i) и налоговой нагрузкой (x_1) и разницей между текущим и предыдущим значением налоговой нагрузки (x_2). Иными словами, подтверждается гипотеза о том, что частные организации отрицательно реагируют на повышение долговой нагрузки и нестабильность.

Таким образом, полученное уравнение имеет значительные погрешности. Скорее всего, в

Таблица 3*. Расчетная таблица (переменные)

Год	Налоговая нагрузка, Т/Оборот [17]	Разница	Налоговая нагрузка, % ВВП	Коэффициент вариации, %	Сущ. Правки [18]	Прямые инвестиции (сальдо), млрд долл.	Портфельные инвестиции (сальдо), млрд долл.	Инвестиции всех видов (сальдо), млрд долл.	В Россию, млн долл.
2006	11,6	0,00	36	0,00%	27	22,2	4,7	35,3	37594,8
2007	14,4	3,75	40	6,98%	22	22,6	5,8	38,7	55873,7
2008	13,5	-0,68	39	5,21%	26	31,0	6,5	50,3	74782,9
2009	12,4	-4,13	35	6,21%	33	26,5	2,1	37,9	36583,1
2010	9,4	-0,43	35	6,51%	31	30,2	4,8	43,4	43167,8
2011	9,7	-0,81	34	6,89%	39	39,5	7,4	55,2	55083,6
2012	9,8	0,58	34	6,69%	31	41,6	10,6	59,6	50587,6
2013	9,9	-0,96	33	6,80%	30	48,9	10,5	68,4	69218,9
2014	9,8	0,38	34	6,67%	40	43,9	9,6	59,4	22031,3
2015	9,7	-1,40	32	6,96%	34	23,7	6,0	33,6	6852,96
2016	9,6	0,36	33	6,98%	40	26,5	5,8	34,7	32538,9
2017	10,8	0,95	34	6,77%	35	29,8	9,7	41,8	28557,4
2018	11,0	2,22	36	6,51%	29	25,9	13,6	42,0	8784,84
2019	11,0	3,07	39	6,91%	29	35,5	17,9	53,4	31783,4

рамках рассматриваемой выборки, на ПИИ оказывают влияние другие факторы (например, политическая стабильность, санкции, кризисы, цена на нефть, объем резервов и др.). Данная проблема не устраняется и при изменении спецификации модели.

В то же время корреляционная матрица показывает, что обратная связь между показателями есть, хоть и довольно слабая, однако эта зависимость точно не положительная, что подтверждает результаты исследований Yuan Tian и Takao Asano.

5. Регрессионный анализ с учетом временных лагов

При принятии решения о прямой инвестиции в другую страну инвестор анализирует множество факторов и обычно планирует на несколько лет вперед. Инвестиции данного типа долгосрочные, поэтому даже существенное изменение налоговой политики не сразу отражается на объемах инвестирования. Для учета этой особенности целесообразно ввести временной лаг в модель, иными словами просто «сместить во времени» результативный показатель.

Анализ корреляционных зависимостей с временным лагом в 1 год, 2 и 3 года показывает, что связь между объемом инвестиций и налоговой нагрузкой, а также коэффициентом вариации и числом правок усиливается, поэтому целесообразно строить модель с временным лагом 3 года.

Анализ различных спецификаций модели регрессии показывает, что уравнение следующего вида наиболее точно описывает данные:

* Составлено автором на основе данных «Консультант Плюс», Платежного баланса, ЦБ.

Таблица 4*. Коэффициенты уравнения, проверка значимости

Оценки коэффициентов	t-статистика	Знач-ть b _i (t _{кр} = 2,201)	Проверка значимости уравнения
b ₀	57,904	3,2202	Значим R ² 0,2153
b ₁	-2,330	-1,3111	Не значим F _{набл} 1,5087
b ₂	-0,370	-0,1780	Не значим F _{кр} 3,9823
Значимость уравнения			Не значимо

$$y_i = \beta_0 \cdot x_{1i}^{\beta_1} \cdot x_{2i}^{\beta_2} \cdot x_{3i}^{\beta_3},$$

где y_i – Инвестиции всех видов (сальдо),
 x₁ – Налоговая нагрузка, % ВВП,
 x₂ – Коэффициент вариации, %,
 x₃ – Существенные правки.

Оценка параметров уравнения происходит аналогичным образом, уравнение приводится к стандартному виду, путем логарифмирования:

$$\ln y_i = \ln \beta_0 + \beta_1 \ln x_{1i} + \beta_2 \ln x_{2i} + \beta_3 \ln x_{3i}$$

Полученное уравнение регрессии и коэффициенты статистически значимы, что говорит о хороших объясняющих свойствах модели.

При помощи уравнения можно рассчитать частные коэффициенты эластичности, показывающие изменение результативного показателя у при однопроцентном изменении x:

$$\varepsilon_{x_j} = \frac{\partial \hat{y}}{\partial x_t} \cdot \frac{\bar{x}_1}{\bar{y}} = \frac{b_1}{\bar{y}} \cdot \bar{x}_1$$

Получаем: $\varepsilon_{x_1} = -178,7\%$, $\varepsilon_{x_2} = -195,2\%$, $\varepsilon_{x_3} = 87,1\%$.

* Составлено автором.

Таблица 5*. Корреляционная матрица

Лаг	Показатель	Налоговая нагрузка, Т/Оборот	Разница	Налоговая нагрузка, % ВВП	Коэффициент вариации, %	Сущ. правки
1 год	Прямые инвестиции (сальдо). Портфельные инвестиции (сальдо). Инвестиции всех видов (сальдо) в Россию	-0,5255	-0,2887	-0,5737	0,2376	0,3862
		-0,1675	0,1771	0,0284	0,2119	0,0173
		-0,3769	-0,1529	-0,4179	0,1059	0,2811
		0,2167	0,0258	-0,0204	-0,4845	-0,0068
2 год	Прямые инвестиции (сальдо). Портфельные инвестиции (сальдо). Инвестиции всех видов (сальдо) в Россию	-0,6511	-0,3588	-0,5942	0,5507	0,4341
		-0,2822	0,0254	-0,1687	0,3786	0,2172
		-0,6054	-0,3342	-0,5813	0,4507	0,4064
		-0,2175	0,0153	-0,2063	-0,0681	-0,1410
3 год	Прямые инвестиции (сальдо). Портфельные инвестиции (сальдо). Инвестиции всех видов (сальдо) в Россию	-0,3829	0,0514	-0,6072	0,6493	0,7076
		-0,2117	0,0434	-0,4390	0,5058	0,5609
		-0,4635	-0,1146	-0,7179	0,6124	0,7958
		-0,6085	-0,5081	-0,4836	0,3933	0,6919

Выводы

Главной целью современного этапа реформирования налоговой системы в России является обеспечение устойчивого развития экономики. Это должно достигаться при соблюдении налогового равновесия: баланс фискальных интересов государства и установление оптимального уровня налогового бремени, рациональное обложение налогами при соблюдении основных принципов, описанных Смитом.

Благодаря статистическим данным и обширной методической базе исследования был проведен анализ влияния налоговой политики на приток инвестиций в Россию. На основании результатов исследования сделаны следующие выводы:

- повышение налоговой нагрузки снижает инвестиционную привлекательность страны (при прочих равных условиях). Анализ выборки за период 11 лет показывает при снижении нагрузки на 1%, инвестиции через 3 года могут вырасти на 178,7%,
- параметр, описывающий влияние коэффициента вариации на результативный показатель выше нуля, однако в силу математических особенностей (x_{11} меньше единицы, что при возведении в степень b_2 (выше 1) дает меньший результат) влияние этого фактора обратное. Этот факт подтверждает коэффициент эластичности: $\varepsilon_{x_2} = -195,2\%$. Таким образом, гипотеза об отрицательном влиянии нестабильности на инвестиции подтверждается: при уменьшении коэффициента вариации (нестабильности) на 1% сальдо инвестиций растет практически в 2 раза,

* Составлено автором.

Таблица 6*. Коэффициенты уравнения, проверка значимости

Оценки коэффициентов	t-статистика	Знач-ть b_i ($t_{кр} = 2,3646$)	Проверка значимости уравнения
b_0	14,77	3,4927	Значимо R^2
b_1	-1,93	-2,5570	Значимо $F_{набл}$
b_2	2,76	3,0291	Значимо $F_{кр}$
b_3	0,95	3,0123	Значимо -// - -// -
Значимость уравнения			Не значимо

- аналогично для переменной существенные правки. Это можно объяснить двояко. С одной стороны, подобный подсчет правок не совсем точно отражает действительное влияние на решение инвесторов, а с другой – это может говорить, что принимаемые поправки идут на пользу, повышают защищенность инвестиционных вложений.

В силу этих результатов правительство должно выстраивать изменения налогового законодательства таким образом, чтобы максимально снизить риски инвесторов и, по возможности, налоговое бремя. Кроме этого, в ключевых отраслях необходимо определить гибкие ставки, которые, с одной стороны, обеспечивали бы стабильность доходов, а с другой – минимизировали риски инвесторов, путем четкого и прогнозируемого изменения этих ставок (как НДС).

Не менее важный момент – налогообложение должно строиться по принципу минимального воздействия на поведение экономических агентов и, если это возможно, эффективно минимизировать последствия отрицательных внешних эффектов.

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.

Библиографический список

1. Sarkodie Samuel Asumadu, Strezov Vladimir. Effect of Foreign Direct Investments, Economic Development and Energy Consumption on Greenhouse Gas Emissions in Developing Countries // *Science of The Total Environment*. – 1 January 2019. – Vol. 646. – pp. 862–871. DOI: 10.1016/j.scitotenv.2018.07365.
2. William M. Gentry. Optimal taxation. A Set of Normative Prescriptions for Tax Policy usually Based on Maximizing Social Welfare for a Given Revenue Requirement // *From The Encyclopedia of Taxation and Tax Policy*. – September 30, 1999. – pp. 307-309.
Режим доступа: <https://www.urban.org/sites/default/files/publication/69521/1000539-optimal-taxation.pdf>. (Дата обращения: 24.05.2020).
3. Baumol William J., Wallace E. Oates. *The Theory of Environmental Policy*. – New York: Cambridge University Press, 1988. – pp. 297-299. DOI: <https://doi.org/10.1017/CBO9781139173513>.
4. Magnus Blomstr'm, Ari Kokko. The Economics of Foreign Direct Investment Incentives // *Centre for Economic Policy Research*. – February 2003. – p. 25. DOI: 10.1007/978-3-540-24736-4_3.
Режим доступа: https://www.researchgate.net/publication/5094506_The_Economics_of_Foreign_Direct_Investment_Incentives (Дата обращения: 24.11.2020).
5. Yuan Tian. Optimal Policy for Attracting FDI: Investment Cost Subsidy versus Tax Rate Reduction // *International Review of Economics & Finance*. – January 2018. – Vol. 53. – pp.151-159. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.iref.2017.10.018>.
6. Takao Asano. Optimal Tax Policy and Foreign Direct Investment under Ambiguity // *Journal of Macroeconomics*. – 2010. – Vol. 32. – Iss. 1. – pp. 185-200. DOI: 10.1016/j.jmacro.2009.12.006.
7. E.W. Bond, L. Samuelson. Tax Holidays as Signals // *American Economic Review*. – 1986. – Vol. 76. – Iss. 4. – pp. 820-826.
8. Elena Fernandez-Rodriguez, Roberto Garcia-Fernandez, Antonio Martinez-Arias. Business and Institutional Determinants of Effective Tax Rate in Emerging Economies // *Economic Modelling*. – 8 February 2020. DOI: 10.1016/j.econmod.2020.02.011.

Для цитирования

Ерёмин И.Р. Формирование благоприятного налогового климата для привлечения инвестиций в российскую экономику // *Вестник ИПБ (Вестник профессиональных бухгалтеров)*. – 2020. – № 6. – С. 28–34.

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

1. Sarkodie Samuel Asumadu, Strezov Vladimir. Effect of Foreign Direct Investments, Economic Development and Energy Consumption on Greenhouse Gas Emissions in Developing Countries. *Science of The Total Environment*. 1 January 1, 2019, Vol. 646, pp. 862–871. DOI: 10.1016/j.scitotenv.2018.07365.
2. William M. Gentry. Optimal taxation. A Set of Normative Prescriptions for Tax Policy usually Based on Maximizing Social Welfare for a Given Revenue Requirement. From *The Encyclopedia of Taxation and Tax Policy*. September 30, 1999, pp. 307-309. URL: <https://www.urban.org/sites/default/files/publication/69521/1000539-optimal-taxation.pdf>. (Accessed: May 24, 2020).
3. Baumol William J., Wallace E. Oates. *The Theory of Environmental Policy*. New York, Cambridge University Press Publ, 1988, pp. 297-299. DOI: <https://doi.org/10.1017/CBO9781139173513>.
4. Magnus Blomstr m, Ari Kokko. The Economics of Foreign Direct Investment Incentives. *Centre for Economic Policy Research* 90–98 Goswell Rd, London EC1V 7RR, UK ISSN 0265-8003. URL: https://www.researchgate.net/publication/5094506_The_Economics_of_Foreign_Direct_Investment_Incentives (Accessed: 24.11.2020).
5. Yuan Tian. Optimal Policy for Attracting FDI: Investment Cost Subsidy versus Tax Rate Reduction. *International Review of Economics & Finance*. January 2018, Vol. 53, pp. 151–159. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.iref.2017.10.018>.
6. Takao Asano. Optimal Tax Policy and Foreign Direct Investment under Ambiguity. *Journal of Macroeconomics*, 2010, Vol. 32, Iss. 1, pp. 185-200. DOI: 10.1016/j.jmacro.2009.12.006.
7. E.W. Bond, L. Samuelson. Tax Holidays as Signals. *American Economic Review*. 1986, Vol. 76, Iss. 4, pp. 820–826.
8. Elena Fernandez-Rodriguez, Roberto Garcia-Fernandez, Antonio Martinez-Arias. Business and Institutional Determinants of Effective Tax Rate in Emerging Economies. *Economic Modelling*. 8 February 2020. DOI: 10.1016/j.econmod.2020.02.011.

For citation

Eryomin I.R. Formirovanie blagopriyatnogo nalogovogo klimata dlya privlecheniya investitsiy v rossiyskuyu ekonomiku [Creating a Favorable Tax Climate for Foreign Investment in the Russian Economy]. *Vestnik IPB (Vestnik professional'nyh buhgalterov)*, 2020, no. 6, pp. 28–34 (in Russ.).

УДК 336.02
ВАК 08.00.10

Роль цифровизации в налоговом администрировании самозанятых граждан

Role of Digitalization in the Tax Administration of Self-Employed Individuals

Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации, Российская Федерация, Москва

Татьяна Владимировна Зверева

докт. социол. наук, профессор Департамента налогов и налогового администрирования
e-mail: tatzvevlad@mail.ru
125993, Российская Федерация, г. Москва, ул. Ангарская, д. 15, кв. 87.
Тел. +7 (915) 419-65-77.

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

Tatyana V. Zvereva

Doctor of Sociology, Professor at the Taxes and Tax Administration Department
e-mail: tatzvevlad@mail.ru
Ap. 87, 15 Angarskaya st., Moscow
125993, Russian Federation.
Tel. +7 (915) 419-65-77.

Аннотация. В статье рассматривается роль цифровых технологий в совершенствовании налогового администрирования. Подчеркивается, что цифровые технологии способны изменить существующую модель налогового контроля. Автором привлекается внимание к изучению недавно введенного налога на профессиональный доход, который способствует увеличению занятости, выведению доходов из тени, стимулированию предпринимательства и увеличению доходной части бюджета. Актуальность исследования обусловлена необходимостью изучения одного из самых молодых специальных налоговых режимов в России с целью обеспечения качественного его функционирования в интересах общества и государства. Целью исследования является выявление потенциала опыта использования налога на профессиональный доход в качестве одного из драйверов экономического роста России.

В результате проведенного в статье анализа автором выявлены пять основных аспектов влияния функционирования налога на профессиональный доход (НПД) на экономический рост России, показана динамика привлечения граждан для применения НПД, дана оценка влияния такого привлечения на ВВП и сокращение теневого сектора экономики, определены основные направления и потенциал развития данного специального налогового режима.
Ключевые слова: налог на профессиональный доход; налоговое администрирование; самозанятые граждане; цифровизация.

Abstract. This paper reviews the role of digital technologies in the tax administration improvement. It is emphasized that digital technologies can change the existing tax control model.

The author draws attention to the recently introduced tax on professional income, which contributes to increasing employment, reducing shadow economy, stimulating entrepreneurship and increasing the revenue of the budget. The relevance of the research is due to the need of studying one of the youngest special tax regimes in Russia in order to ensure its qualitative functioning in the interests of society and the state.

The aim of the study is to identify the potential of experience in using the professional income tax as one of the drivers of economic growth in Russia. Based on the analysis the author identified five main impact aspects of the tax on professional income (TPI) on the economic growth of Russia, presented the dynamics of attracting citizens to using TPI, estimated the impact of such attraction on GDP and shadow economy reduction and determined the main directions and development potential of this special tax regime.

Keywords: tax on professional income; tax administration; self-employed individuals; digitalization.

Введение

Цифровизация мировой экономики, а также экономики России открывает новые возможности для всех сфер жизнедеятельности общества. Использование цифровизации в налоговом администрировании меняет существующую модель налогового

контроля. Федеральная налоговая служба (ФНС) движется в направлении трансформации существовавшей ранее модели последующего налогового контроля к реализации более инновационной модели предупреждения налоговых правонарушений.

Современные тенденции развития науки, мировых бизнес-процессов, информационных технологий,

Таблица 1*. Сравнительный анализ основных характеристик понятий «самозанятый» и «индивидуальный предприниматель»

Характеристика	Индивидуальный предприниматель	Самозанятые граждане
Процесс регистрации	Регистрация должна проводиться через ФНС путем оформления заявления, представления документации	Постановка на учет online в приложении «мой налог»
Налогообложение	Существует ряд систем налогообложения (УНС, ОСНО, ЕНВД, ПСН)	Доступен только налог на самозанятых
Налоговая отчетность	В основном присутствует, исключение составляет патентная система налогообложения и УСН с объектом «доходы»	Подача декларации не требуется, отчетность online в приложении «мой налог»
Использование труда наемных работников	Имеют право нанимать рабочий персонал (за исключением патента)	Не могут нанимать сотрудников
Ограничение по выручке	150 – 200 млн руб.	2,4 млн руб.

общественных отношений показывают, что современное общество ориентировано на развитие цифровизации различных сфер жизнедеятельности. Процессы производства и реализации продукции, взаиморасчетов, делового общения активно развиваются в виртуальном пространстве. «На сегодняшний день развитие общественно-экономических отношений ... требует повышения эффективности налоговой системы, упрощения ведения налогового учета, а также установления понятных правил между субъектами налоговых отношений» [1, с.11].

Использование цифровых технологий в налоговом администрировании привело к глубоким качественным изменениям самой модели осуществления налогового контроля. Высокий уровень цифровизации позволяет осуществлять 100 % контроль за движением денежных средств налогоплательщика, а в некоторых случаях осуществлять не последующий, а предшествующий налоговый контроль.

Налогообложение самозанятых лиц

Долгое время в научной среде шла дискуссия о необходимости налогообложения самозанятых. И только сейчас, во многом благодаря цифровизации, стало возможным введение нового налогового режима, уплата и исчисление которого полностью цифровизирована.

Самозанятые граждане – это категория субъектов малого предпринимательства, которые осуществляют деятельность без постановки на учет в налоговом органе и не платят налоги с полученных доходов [2, с. 54]. К самозанятым можно отнести: программистов, фотографов, копирайтеров, парикмахеров, нянь, репетиторов, водителей и др. У всех перечисленных профессий есть схожие черты, а именно – легкие в технологическом плане действия, которые не требуют получения лицензии, а также не нормированное рабочее пространство и в большинстве случаев использование интернета, за счет чего налоговая служба не может отследить их деятельность [3].

* Составлено автором на основании статьи Бабенкова М.Н. «Сущность понятия и содержание самозанятости населения в рыночной экономике» [3].

Следует различать понятие «самозанятость» с понятием «индивидуальный предприниматель». Проведем сравнительный анализ понятий (табл. 1).

Одним из основных отличий индивидуального предпринимателя от самозанятого гражданина является запрет на найм рабочего персонала. Это связано с тем, что работа этой сферы исполняется вследствие своих индивидуальных талантов и усилий.

Значение налога на профессиональный доход в экономике России

Налог на профессиональный доход способен выступить драйвером роста российской экономики – вот важнейшая его функция, предусмотренная Правительством Российской Федерации. Возможно выделить пять ключевых аспектов данного налогового режима, способных оказать влияние на экономический рост.

1. Уменьшение объема теневого сектора экономики.

Простота регистрации самозанятых граждан на платформе «Мой налог», возможность осуществлять деятельность без дорогостоящей кассовой техники, низкий уровень налогообложения (4 или 6 % от дохода) и освобождение от заполнения налоговых деклараций, уплаты НДФЛ и НДС – все это делает привлекательным официальное оформление предпринимательской деятельности малых масштабов (до 2,4 млн руб. выручки в год). Выводя профессиональную деятельность из «тени», самозанятые обеспечивают себя социальной и юридической защитой, получают возможность законного осуществления предпринимательской деятельности без угрозы наткнуться на штрафные санкции.

Опросы подтверждают, что более половины самозанятых основной причиной перехода на данный налоговый режим называют возможности легального осуществления профессиональной деятельности [4].

2. Снижение уровня безработицы в стране.

Самозанятость – это возможность реализации себя для активных людей, которые имеют личностный и профессиональный потенциал и желают заниматься собственным бизнесом. До недавнего времени для

таких людей существовало два пути осуществления профессиональной деятельности: оставаться не зарегистрированным официально или оформить деятельность в качестве индивидуального предпринимателя. В первом случае они могли одновременно находиться на бирже труда, имея при этом заработок, не регистрируемый налоговыми органами. А второй случай был более трудоемким и не вызывал энтузиазма у большинства граждан.

Режим налогообложения в виде налога на профессиональный доход – универсальное решение для таких случаев. Более того, самозанятость может служить своего рода «подушкой безопасности», которая «сработает» в случае потери основного места работы и не оставит человека без заработка на бирже труда. Кроме того, снизив безработицу, государство снижает издержки по обеспечению безработной категории граждан, направляя тем самым высвободившиеся средства на другие необходимые потребности.

Стоит отметить, что, например, в Калужской области, которая выступила одним из пилотных регионов применения налога на профессиональный доход, темпы снижения безработицы на 1% выше среднероссийских в 2019 году по сравнению с 2018 годом¹.

3. Фискальный аспект.

Сторонники введения налога на профессиональный доход выделяют фискальную функцию в качестве основной, но забывают, что она далеко не единственная. Однако, действительно, фискальная функция четко прослеживается и, как уже говорилось ранее, обеспечивает дополнительные поступления в бюджет. Кроме того, отражается на снижении некоторых издержек (например, обеспечение безработных).

Аккумуляция дополнительных средств в бюджете государства позволяет направить средства на развитие экономики регионов, что создает дополнительные стимулы развития данной системы на уровне субъекта федерации и поддержку занятости. 63% уплаченной суммы направляется в региональный бюджет, 37% – в фонд медицинского страхования [5].

4. Выявление такой категории, как самозанятые – первый шаг к организации малого и среднего бизнеса.

Почти 10% самозанятых планируют запуск бизнеса в ближайшее время [5]. В свою очередь, малый и средний бизнес – это основа экономики любого развитого государства.

Расширение количества субъектов малого и среднего предпринимательства позволит не только способствовать выполнению показателей национального проекта «Малое и среднее предпринимательство и поддержка индивидуальной предпринимательской инициативы», но и сможет обеспечить

качественное социально-экономическое развитие государства, в том числе посредством внедрения инновационных решений, источником которых часто являются малые и средние предприятия.

Увеличение численности субъектов малого предпринимательства положительно сказывается и на конкурентной среде, в том числе в сфере государственных и муниципальных закупок. Кроме того, развитие малого и среднего бизнеса способствует созданию новых рабочих мест.

Стоит отметить, что в настоящее время рассматривается возможность расширения полномочий самозанятых в области участия в конкурсе на выполнение государственного и муниципального заказа, что также оказывает положительное влияние на конкурентную среду.

5. Налог на профессиональный доход – один из поводов цифровизации налоговых и экономических отношений.

Цифровизация налогового администрирования самозанятых граждан

Федеральная налоговая служба разработала открытый API-интерфейс, который позволит банкам и электронным площадкам интегрировать функционал приложения для самозанятых «Мой налог» в свои сервисы. Дальнейшему развитию экосистемы для самозанятых, помимо расширения географии действия налога на профессиональный доход, обещает способствовать и приравнивание их к субъектам малого и среднего предпринимательства при закупках госкомпаний.

Налог на самозанятых постепенно не только интегрируется в цифровую среду, но и создает ее сам. Необходимо развивать цифровую экосистему налога, что увеличит эффективность его функционирования. Кроме того, это позволит защищать конкуренцию, получая и анализируя информацию из цифровой среды.

В конце декабря 2020 года, по данным ФНС, в качестве самозанятых было зарегистрировано более 330 тыс. чел., а общая сумма начисленного налога уже в ноябре составила более 1 млрд руб., при том, что планом ставилась отметка в 200 тыс. чел. к концу 2019 года. Следовательно, план был перевыполнен на 65%.

Стоит обратить внимание, что 67% самозанятых граждан ранее не декларировали свой доход. Это говорит о реальной эффективности вывода доходов из теневого сектора, а не просто перерегистрации части индивидуальных предпринимателей².

Учитывая то, что в первый год налог охватил лишь 17,2% населения России, к середине 2021 года показатель зарегистрированных самозанятых граждан может достичь 1,7 млн чел. (на основе среднего пропорционального прироста по отношению

¹ РБК. Самозанятые выходят из тени. Режим доступа: <https://plus.rbk.ru/news/5dc940637a8aa98bea6b418d>. (Дата обращения: 02.03.2020).

² Федеральная служба государственной статистики. Трудовые ресурсы. Режим доступа: https://www.gks.ru/labour_force. (Дата обращения: 17.04.2020).

к населению России, охваченному действием данного налогового режима)³.

К 2029 году правительство планирует обозначить 2,4 млн граждан – плательщиков налога на профессиональный доход. С учетом того, что за 2019 год прогноз был ниже реальных значений, возможно предположить, что к концу 2029 года плательщиков налога на профессиональный доход будет около 4 млн чел. (если соотнести превышение фактических показателей над планом в 2019 году)⁴.

Однако этого все равно недостаточно, ведь, по различным оценкам, «теневых» самозанятых в России от 8 до 15 млн чел., что составляет 13% ВВП России.

Соотнеся показатели «теневой экономики», возможно предположить, что уже к концу 2021 года благодаря функционированию данного налогового режима экономический рост, выведенный из тени, при прочих равных условиях составит около 2% валового внутреннего продукта (ВВП) России, что сравнимо с ростом ВВП России в 2018 году (2,3%).

Зарубежный опыт налогообложения самозанятых лиц

Для объективной оценки и создания полной картины о налоге на профессиональный доход возможно обратиться к зарубежному опыту применения подобной практики.

В США существует налог на самозанятых со ставкой 15,3% от прибыли. Учитывая то, что Штаты применяют прогрессивную систему налогообложения доходов физических лиц (от 10 до 37%), а данный налог идет не с доходов, а с прибыли, то ставка является довольно низкой [6].

В Белоруссии для самозанятых применяют твердые ставки налогообложения [6].

³ *Vc.ru. Что произошло за год эксперимента с самозанятыми: перевыполнение плана, блокировки счетов и злоупотребления законом. Режим доступа: <https://vc.ru/finance/95074-cto-proizoshlo-za-god-eksperimenta-s-samozanyatymi-perevyapolnenie-plana-blokirovki-schetov-i-zloupotrebleniya-zakonom> (Дата обращения: 02.04.2020).*

⁴ *Домой, Петербург. Где самозанятым лучше жить? Подоходный налог в разных странах. Режим доступа: <https://www.kommersant.ru/doc/4031273> (Дата обращения: 17.04.2020).*

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.

В Великобритании и Германии налог на самозанятых является прогрессивным и составляет от 0% до 42%, что сравнимо с обычным налогом на доходы физических лиц, но льготные условия все же имеются [6].


Таким образом, опыт зарубежных стран показывает возможность его заимствования для осуществления налогообложения самозанятых лиц. «Устойчивая тенденция мирового развития является предпосылкой для формирования» [7, с. 23] и развития предпринимательской деятельности самозанятых в правовом поле государства.

Заключение

Одним из главных аспектов совершенствования системы налога на профессиональный доход является привлечение граждан, осуществляющих деятельность в теневом секторе экономики.

Важным фактором, оказывающим влияние на численность зарегистрированных самозанятых граждан в России, является информированность о наличии такого специального налогового режима, его преимуществах и значении в предпринимательской деятельности для граждан, осуществляющих предпринимательскую деятельность.

«Налоговая политика в любом федеративном государстве представляет собой один из самых эффективных рычагов регулирования социально-экономических процессов» и регулирование деятельности самозанятых граждан может существенно повысить собираемость налогов. Поэтому необходимо проводить активную политику просвещения о возможности использования данного режима, в том числе среди широкой аудитории, а не только адресно.

Учитывая успехи первого года применения налогового режима, необходимо пересмотреть прогнозы развития данной системы. Позитивным является то, что эти прогнозы должны быть скорректированы в положительную сторону. Кроме того, перспективным является направление по допуску самозанятых к государственным и муниципальным закупкам, расширение их возможностей и в данной области. 

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. Алейникова О.С., Гурнак А.В. Налоговый контроль в Российской Федерации на современном этапе: сущность и пути усовершенствования // Весенние дни науки ВШЭМ. Сборник докладов Международной конференции студентов, аспирантов, молодых ученых, X Международного научно-практического форума молодых налоговедов. – 2018. – С. 11–14.
2. Адвокатова А.С. Развитие налогового контроля как проявление объективной контрольной функции налогов // Инновационное развитие экономики. – 2018. – № 6-2 (48). – С. 109–115.
3. Бабенков М.Н. Сущность понятия и содержание самозанятости населения в рыночной экономике // Центральный научный вестник. – 2018. – Т. 3. – № 12 (53). – С. 54–55.
4. Кочетков Н.Д., Варвус С.А. Развитие конкуренции в условиях цифровой экономики // Самоуправление. – 2019. – Т. 2. – № 2 (115). – С. 377–379.
5. Сапрыкина Т.В., Вялкова Н.О. Налог на профессиональный доход: возникновение и нововведения 2020 года // Вектор экономики. – 2020. – № 1(43). – С. 34.
6. Конкина Н.В. Внешняя торговля товарами как экономическая основа обложения таможенными пошлинами // Вестник ИПБ (Вестник профессиональных бухгалтеров). – 2020. – № 2. – С. 43–48.
7. Малис Н.И., Журавлевой И.А. Налоговая политика регионов: монография. – М.: Издательство Перо, 2020. – С. 277.

Для цитирования

Зверева Т.В. Роль цифровизации в налоговом администрировании самозанятых граждан // Вестник ИПБ (Вестник профессиональных бухгалтеров). – 2020. – № 6. – С. 35–39.

References

1. Aleynikova O.S., Gurnak A.V. Nalogovyy kontrol' v Rossiyskoy Federatsii na sovremennom etape: sushchnost' i puti usovershenstvovaniya [Tax Control in the Russian Federation Today: Essence and Ways of Improvement]. *Vesennye dni nauki VSHEM. Sbornik докладов Mezhdunarodnoy konferentsii studentov, aspirantov, molodyh uchenykh, X Mezhdunarodnogo nauchno-prakticheskogo foruma molodyh nalogovedov*, 2018, pp. 11–14.
2. Advokatova A.S. Razvitie nalogovogo kontrolya kak proyavlenie ob"ektivnoy kontrol'noy funktsii nalogov [Tax Control Development as an Effect of Taxes Objective Control Function]. *Innovatsionnoe razvitie ekonomiki*, 2018, no. 6-2 (48), pp. 109–115 (in Russ.).
3. Babenkov M.N. Sushchnost' ponyatiya i sodержanie samozanyatosti naseleniya v rynochnoy ekonomike [The Essence of the Concept and the Content of Self-Employment of the Population in the Market Economy]. *Tsentr'al'nyy nauchnyy vestnik*, 2018, Vol. 3, no. 12 (53), pp. 54–55 (in Russ.).
4. Kochetkov N.D., Varvus S.A. Razvitie konkurentsii v usloviyakh tsifrovoy ekonomiki [The Development of Competition in the Digital Economy]. *Samoupravlenie*, 2019, Vol. 2, no. 2 (115), pp. 377–379 (in Russ.).
5. Saprykina T.V., Vyalkova N.O. Nalog na professional'nyy dohod: vzniknovenie i novovvedeniya 2020 goda [Professional Income Tax: the Appearance and Innovation of 2020]. *Vektor ekonomiki*, 2020, no. 1(43), p. 34 (in Russ.).
6. Konkina N.V. Vneshnyaya torgovlya tovarami kak ekonomicheskaya osnova oblozheniya tamozhennymi poshlinami [Foreign Trade in Goods as an Economic Foundation for Imposing Customs Duties]. *Vestnik IPB (Vestnik professional'nyh buhgalterov)*, 2020, no. 2, pp. 43–48 (in Russ.).
7. Malis N.I., Zhuravlevoy I.A. *Nalogovaya politika regionov* [Regional Tax Policies]. Moscow, Pero Publ., 2020. p. 277.

For citation

Zvereva T.V. Rol' tsifrovizatsii v nalogovom administrirovanii samozanyatykh grazhdan [Role of Digitalization in the Tax Administration of Self-Employed Individuals]. *Vestnik IPB (Vestnik professional'nyh buhgalterov)*, 2020, no. 6, pp. 35–39 (in Russ.).



УДК 338
БАК 08.00.12

Методические аспекты оценки экономической безопасности учреждения здравоохранения

Methodological Aspects of Assessing the Health Care Facility Economic Security

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

Людмила Ивановна Хоружий

*докт. экон. наук, директор Института экономики и управления АПК
e-mail: 07@timacad.ru
127550, Российская Федерация,
г. Москва, ул. Тимирязевская, д. 49.
Тел. +7 (499) 976-46-97.*

Калужский филиал Российского государственного аграрного университета – МСХА имени К.А. Тимирязева, Российская Федерация, Калуга

Ирина Николаевна Турчаева

*канд. экон. наук, доцент
e-mail: turiren@yandex.ru
248007, Российская Федерация, г.
Калуга, ул. Вишневого, д. 27.
Тел. +7 (4842) 72-51-14.*

Управление Федерального казначейства по Калужской области, Российская Федерация, Калуга

Юлия Олеговна Киселева

*специалист 1 разряда отдела централизованной бухгалтерии
e-mail: yuliana.97@list.ru
248033, Российская Федерация, г. Калуга,
ул. Генерала Попова, д.10, корп. 2, кв.10.
Тел. + 7 (4842) 71-97-14.*

Аннотация. Вспышка болезни, вызванной новым коронавирусом, сравнительно высокий уровень заболеваемости и смертности населения от сердечно-сосудистых, онкологических и иных заболеваний, свидетельствуют о том, что важным условием улучшения демографической ситуации и устойчивого развития страны выступает стабильно функционирующая и постоянно развивающаяся система здравоохранения. Основным элементом последней являются учреждения здравоохранения, которые должны располагать всеми необходимыми ресурсами (кадровыми, материальными, финансовыми, инновационными, информационными) для оказания своевременной высококвалифицированной медицинской помощи населению. Процесс существования, эффективного функционирования

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

Liudmila I. Khoruzhy

*Doctor of Economics, Director of the Institute of Economics and Agribusiness Management
e-mail: 07@timacad.ru
49 Timiryazevskaya st., Moscow
127550, Russian Federation.
Phone +7 (499) 976-46-97.*

Kaluzhskiy filial Rossiyskogo gosudarstvennogo agrarnogo universiteta – MSKHA imeni K.A. Timiryazeva (Kaluga Branch of the Russian State Agrarian University – Moscow Timiryazev Agricultural Academy), Russian Federation, Kaluga

Irina N. Turchaeva

*PhD in Economics, Associate Professor
e-mail: turiren@yandex.ru
27 Vishnevsky st., Kaluga 248007,
Russian Federation.
Phone +7 (4842) 72-51-14.*

Upravlenie Federal'nogo kaznacheystva po Kaluzhskoy oblasti (Federal Treasury Office of Kaluga Region), Russian Federation, Kaluga

Yuliya O. Kiselyova

*Specialist of the 1st Category of the Central Accounting Department
e-mail: yuliana.97@list.ru
Ap. 10, bld. 2, 10 Generala Popova st.,
Kaluga 248033, Russian Federation.
Phone + 7 (4842) 71-97-14.*

Abstract. The disease outbreak caused by the new coronavirus, the relatively high rate of morbidity and mortality of the population from cardiovascular, oncologic and other diseases indicate that a stable and constantly developing health care system is an important condition for improving the demographic situation and sustainable development of the country. The main element of such system is health care facilities, which must have all the necessary resources (human, material, financial, innovative and informational) to provide timely highly qualified medical care for the population. The existence, effective functioning and successful development of health care facilities in the market economy and in a situation of instability are highly dependent on the improved economic security. Insufficient elaboration of theoretical and

и успешного развития учреждений здравоохранения в условиях рыночной экономики и в ситуации нестабильности в значительной степени зависит от совершенствования деятельности в области обеспечения экономической безопасности. Недостаточная проработанность теоретических и методических аспектов оценки уровня экономической безопасности медицинских учреждений свидетельствует о необходимости дальнейшего их исследования и совершенствования. На основе обобщения трудов различных ученых-экономистов и практической проработки данного вопроса на примере конкретного учреждения здравоохранения авторами статьи предложена методика комплексной оценки уровня экономической безопасности учреждения здравоохранения. Поддержание нормального уровня экономической безопасности позволит учреждениям здравоохранения оптимизировать расход ресурсов, минимизировать негативное воздействие внутренних и внешних деструктивных факторов, обеспечить независимость, целостность и устойчивое развитие как социально-экономической системы.

Ключевые слова: учреждение здравоохранения; экономическая безопасность; компоненты экономической безопасности; угрозы; оценка; критерии; показатели-индикаторы.

Введение

В условиях активизации многочисленных угроз, как внутри страны, так и извне, возрастания частоты экономических и политических кризисов, возникновение новых вирусов, вызывающих эпидемии и пандемии, экологических проблем, усиливается актуальность проблемы выбора форм, способов и мер для обеспечения защищенности интересов каждого человека [1]. Бесспорно, что именно человек выступает главной ценностью государства и исходной категорией всех структур безопасности, поэтому механизм обеспечения национальной безопасности государства должен включать, в том числе, меры, направленные на повышение качества жизненного уровня населения страны, рост продолжительности жизни и укрепление здоровья граждан. В реализации этих мер особая роль отводится системе здравоохранения, основным структурным элементом которой выступают учреждения здравоохранения. Динамичные, порой противоречивые тенденции и события, происходящие в современном мире, многочисленные риски, в свою очередь, усиливают значимость разработки и внедрения мер по укреплению экономической безопасности учреждений здравоохранения на основе всесторонней оценки их хозяйственной и финансовой деятельности [2-5].

methodological aspects of assessing the level of economic security of medical institutions indicates the need for further research and improvement. Based on a synthesis of the works of various economists and a practical research of this issue on the example of a specific health care facility, the authors proposed a methodology for comprehensive assessment of the economic security level of the health care facility. Maintaining a normal level of economic security will allow health care institutions to optimize resource consumption, minimize the negative impact of internal and external destructive factors and ensure independence, integrity and sustainable development as a socio-economic system.

Keywords: health care facility; economic security; economic security components; threats; assessment; criteria; indicators.

Различные подходы и позиции к обеспечению экономической безопасности учреждений здравоохранения представлены в работах отечественных исследователей, в частности В.Н. Батова, В.В. Власова, Д.Н. Верзилина О.А. Грунина, А.Н. Гараньковой, Д.Н. Емельянова, А.В. Кашина, И.В. Кизяковской, О.М. Кустова, А.В. Романюк, А.В. Козаченко, Е.И. Кузнецовой, С.В. Лекарева, А.Н. Ляшенко, Е.А. Олейникова, В.П. Пономарева, А.П. Судоплатова, С.В. Шишкина, В.В. Шлыкова и др.

Вместе с тем обобщение современной литературы показывает, что методические основы оценки уровня экономической безопасности применительно к учреждениям здравоохранения нуждаются в дальнейшем исследовании и развитии.

Цель исследования

Разработка методики комплексной оценки уровня экономической безопасности учреждения здравоохранения.

Задачи исследования:

- обобщить позиции авторских коллективов по отношению к понятию «экономическая безопасность учреждения здравоохранения»;
- предложить методику комплексной оценки уровня экономической безопасности применительно к учреждениям здравоохранения.

Таблица 1. Подходы к определению экономической безопасности учреждения здравоохранения

№ п/п	Автор	Определение
1.	А.Н. Гаранькова [7]	«Защищенность его научно-технического, производственного и кадрового потенциала от различных угроз экономического характера (прямых либо косвенных)»
2.	И.В. Кизьяковская [8]	«Состояние защищенности инновационно-технического, кадрового и производственного потенциала от различных угроз с экономической и финансовой сторон, как внутренних, так и внешних»
3.	О.М. Кустов [9]	«Состояние ресурсного, в т.ч. кадрового, финансового потенциалов системы, и уровень развития производственной инфраструктуры учреждения здравоохранения, гарантирующие в соответствии с текущими потребностями качество и доступность медицинской помощи населению и обеспечивающие в соответствии с будущими потребностями инновационное развитие, распространение передовых медицинских технологий»
4.	С.В. Шишкин, В.В. Власов, Л.И. Якобсон [10]	«Наличие системы преимуществ, обусловленных соответствием финансового, кадрового, технико-технологического потенциалов, организационной структуры, стратегическим целям и задачам»

Материалы, методы и условия проведения исследования

В процессе исследования использованы следующие методы: индукции и дедукции, анализа и синтеза, монографический, расчетно-конструктивный, методы финансовых коэффициентов и балльно-рейтинговой оценки, сравнительного анализа, экспертный и др. Исследование проведено на основе данных бухгалтерской (финансовой) отчетности и иной документации ЧУЗ «РЖД-Медицина».

Результаты исследования и их обсуждение

Согласны с мнением А. Шабунина, что «сегодня учреждение здравоохранения – сложная медицинская и экономическая система, которая располагает финансовыми, материально-техническими, силовыми, инновационными и кадровыми ресурсами для оказания высококвалифицированной медицинской помощи населению» [6].

Считаем, что в условиях нестабильности и неопределенности процесс успешного функционирования, экономического развития и само существование такой сложной системы в значительной степени зависит от уровня ее экономической безопасности, под которой большинство авторов понимают состояние защищенности субъекта хозяйствования от различных угроз (табл. 1).

С учетом вышеизложенного, определим экономическую безопасность учреждения здравоохранения, как такое состояние его защищенности, при котором наличие внутренних и внешних угроз не приводит к:

- снижению качества, своевременности и доступности медицинской помощи населению;
- появлению, росту материальных и финансовых потерь учреждения здравоохранения;
- нарушению устойчивости и стабильности функционирования учреждения.

Наличие эффективной системы обеспечения экономической безопасности в учреждении здравоохранения позволяет оптимизировать расход ресурсов, принимать своевременные меры для защиты от негативных внутренних и внешних воздействий. Для создания такой системы необходима комплексная оценка кадрового обеспечения, имущественного и финансового положения учреждения, финансовых результатов и иных аспектов его деятельности.

Если систему экономической безопасности учреждения здравоохранения представить как сложную многокомпонентную структуру, включающую в себя финансовый, интеллектуально-кадровый, технико-технологический, здоровьесберегающий и рыночный компоненты, то их совокупная оценка может позволить оценить общий специфический уровень экономической безопасности каждого конкретного учреждения здравоохранения.

С этой целью предлагаем методику комплексной оценки уровня экономической безопасности для учреждений здравоохранения, в основе которой лежит балльно-рейтинговая оценка системы критериев и показателей-индикаторов по соответствующим компонентам. Фактические значения показателей-индикаторов традиционно рассчитываются на основе данных бухгалтерской (финансовой) отчетности учреждения (бухгалтерского баланса, отчета о финансовых результатах, отчета о движении денежных средств и отчета о целевом использовании средств), а также штатного расписания и отчета о численности, составе и движении работников и иной документации учреждения здравоохранения.

Уточним, что нормативные (оптимальные) значения каждого показателя-индикатора в рамках данной статьи нами приведены на примере ЧУЗ «РЖД-Медицина», которое было выбрано в качестве объекта исследования для практической проработки данного вопроса. Предлагаемая методика может быть взята за основу, а указанные в ней

Таблица 2. Критерии и показатели-индикаторы финансового компонента комплексной оценки уровня экономической безопасности учреждения здравоохранения [составлено авторами на основе 1,3,5,11]

Показатели-индикаторы	Методика расчета	Нормативное (оптимальное) значение
Критерий 1 - платежеспособность		
1.1 Коэффициент текущей ликвидности	Отношение оборотных активов к текущим обязательствам	2,10
1.2 Коэффициент абсолютной ликвидности	Отношение суммы денежных средств и краткосрочных финансовых вложений к текущим обязательствам	0,34
1.3 Коэффициент быстрой ликвидности	Отношение ликвидных активов к краткосрочным обязательствам	1,43
1.4 Общий показатель платежеспособности	Степень покрытия всех обязательств учреждения его активами (рассчитывается по методике А.Д. Шеремета)	≥ 1
Критерий 2 – финансовая устойчивость		
2.1 Коэффициент обеспеченности собственными средствами	Отношение разности собственного капитала и внеоборотных активов к оборотным активам	≥ 0,1
2.2 Коэффициент финансовой независимости	Отношение собственного капитала к итогу баланса	≥ 0,53
2.3 Коэффициент капитализации	Отношение заемного капитала к собственному капиталу	не выше 1,5
2.4 Коэффициент финансирования	Отношение собственного капитала к заемному капиталу	≥ 0,7
Критерий 3 – рентабельность деятельности		
3.1 Рентабельность продаж	Отношение прибыли от продаж к выручке	8,5%
3.2 Рентабельность активов	Отношение прибыли от продаж к активам	≥ 14,8%
3.3 Рентабельность собственного капитала	Отношение чистой прибыли (убытка) к средней величине собственного капитала	≥ 28,8%

нормативные (оптимальные) значения могут быть скорректированы применительно к конкретному медицинскому учреждению с учетом особенностей и специфики его деятельности.

Итак, в финансовый компонент экономической безопасности учреждения здравоохранения считаем логичным включить ряд классических показателей, характеризующих платежеспособность, финансовую устойчивость и рентабельность деятельности (табл. 2, 3).

За соответствующее фактическое значение каждого показателя присваивается определенное количество баллов (табл. 3).

Аналогичный подход применяется ко всем остальным показателям по другим компонентам и критериям (см. таблицы 5, 7, 9, 11).

Учитывая, что главной движущей силой, способствующей эффективному функционированию учреждения здравоохранения, выступает интеллектуально-кадровый потенциал медицинского

Таблица 3. Оценка значений показателей-индикаторов финансового компонента комплексной оценки уровня экономической безопасности учреждения здравоохранения

№	Границы групп согласно показателям			
	Группа А	Группа В	Группа С	Группа D
Критерий 1 - платежеспособность				
1.1	2,10 и выше – 6 баллов; 1,90-2,10 – 5 баллов	1,89-1,65 – 4,5-3,5 балла	1,64-1,40 – 3,0-2,5 балла	меньше 1,40 – 2-0 балла
1.2	0,34 и выше – 4 балла	0,33-0,24 – 3,8-3,0 балла	0,23-0,15 – 2,8-2,0 балла	меньше 0,15 – 1-0 балла
1.3	1,43 и выше – 4,2 балла	1,43-1,01 – 3,6-2,8 балла	1,00-0,56 – 2,4-1,6 балл	меньше 0,56 – 1-0 балла
1.4	1 и выше – 3 балла	0,99-0,80 – 2,8-2,0 балла	0,79-0,60 – 1,8-1,0 балла	меньше 0,60 – 0,8-0 баллов
Критерий 2 – финансовая устойчивость				
2.1	0,50 и выше – 5 баллов	0,49-0,33 – 4,6-3,2 балла	0,32-0,16 – 2,8-1,4 балла	меньше 0,16 – 0,5-0 балла
2.2	0,53 и выше – 4,5 балла	0,52-0,43 – 4,1-3,8 балла	0,42-0,33 – 3,4-2,7 балла	меньше 0,33 – 1-0 балла



Таблица 3. Продолжение

№	Границы групп согласно показателям			
	Группа А	Группа В	Группа С	Группа D
2.3	0,70-1,10 и меньше – 5,5-4,6 балла	1,20-1,39 – 4,5-3,1 балла	1,40-1,50 – 2,8-1,7 балла	выше 1,50 – 0,5-0 балла
2.4	0,70 и выше – 3 балла	0,69-0,50 – 2,5-1,8 балла	0,49-0,30 – 1,3-0,8 балла	меньше 0,30 – 0,3-0 балла
Критерий 3 – рентабельность деятельности				
3.1	8,50% и выше – 3,5 балла; 8,30-8,50 – 3 балла	8,29%-6,67% – 3,0-2,3 балла	6,66%-4,56% – 1,8-1,2 балла	меньше 4,56% – 1-0 балла
3.2	14,8% и выше – 3 балла	14,7%-10,7% – 2,5-1 балла	10,6%-6,6% – 0,5 балла	меньше 6,6% – 0 баллов
3.3	28,8 и выше – 4,8 балла	28,7-21,2 – 4,0-3,5 балла	21,1-15,3 – 3,0-2,0 балла	меньше 15,3 – 1-0 балл

персонала, в оценке его экономической безопасности этот критерий занимает одно из центральных мест. Существенное влияние на уровень экономической безопасности могут оказывать образование

и уровень профессиональной подготовки медицинских кадров, текучесть кадров и др. (табл. 4, 5). Об эффективности (либо неэффективности) использования медицинского оборудования для

Таблица 4. Критерии и показатели-индикаторы интеллектуально-кадрового компонента комплексной оценки уровня экономической безопасности учреждения здравоохранения (критерий 4 – движение, численность и состав работников)

Показатели	Методика расчета	Нормативное (оптимальное) значение
4.1 Текучесть кадров	Отношение разности числа принятых работников и уволенных работников к среднесписочной численности	15%
4.2 Коэффициент оборота по выбытию	Отношение числа уволенных работников к среднесписочной численности	22%
4.3 Коэффициент оборота по приему	Отношение числа принятых работников к среднесписочной численности	17%
4.4 Производительность труда	Отношение выручки к среднесписочной численности работников	835,3
4.5 Динамика роста профессионального уровня кадрового ресурса	Доля штатных работников, обладающих необходимой профессиональной квалификацией	≥ 50%
4.6. Образовательный ценз врачей	Доля штатных работников с соответствующим уровнем образования, зафиксированным соответствующими документами	100%
4.7 Участие врачей в конкурсах профессионального мастерства, научно-практических конференциях и подобных мероприятиях	Отношение количества штатных работников, принимающих участие в конкурсах, конференциях к общей численности штатных работников (в %)	10%
4.8 Распространение опыта и результатов НИР врачей в профессиональной среде (наличие научных публикаций в изданиях ВАК и зарубежных изданиях)	Отношение количества штатных работников, имеющих научные публикации, к общей численности штатных работников (в %)	10%

Таблица 5. Оценка значений показателей-индикаторов интеллектуально-кадрового компонента комплексной оценки уровня экономической безопасности учреждения здравоохранения (критерий 4 – движение, численность и состав работников)

№	Границы групп согласно показателям			
	Группа А	Группа В	Группа С	Группа D
4.1	меньше 15% – 2,5 балла	16%-17% – 2,0-1,0 балла	18%-19% – 0,5 балла	выше 19% – 0 баллов
4.2	меньше 22% – 3 балла	23%-30% – 2,5-1,0 балла	31%-38% – 0,5 балла	выше 38% – 0 баллов
4.3	17% и выше – 3,5 балла	16%-13% – 3 балла	12%-9% – 2 балла	меньше 9% – 1 балл
4.4	835,3 и выше – 5 баллов	835,2-626,4 – 4,5-3,0 балла	626,3-313,15 – 2,5-1,0 балла	меньше 313,15 – 0,5 балла
4.5	50% – 1 балл	49%-30% – 0,5 баллов	меньше 30% – 0 баллов	–
4.6	100% – 3 балла	99%-85% – 2,5 балла	84%-72% – 2 балла	меньше 72% – 1 балл
4.7	10% и выше – 3 балла	9%-7% – 2,5 балла	6%-4% – 2 балла	меньше 4% – 1 балл
4.8	10% и выше – 3 балла	9%-7% – 2,5 балла	6%-4% – 2 балла	меньше 4% – 1 балл

Таблица 6. Критерии и показатели-индикаторы технико-технологического компонента комплексной оценки уровня экономической безопасности учреждения здравоохранения (критерий 5 – эффективность использования основных средств)

Показатели	Методика расчета	Нормативное (оптимальное) значение
5.1 Фондоотдача	Отношение выручки к средней стоимости основных средств	≥ 8,73
5.2 Фондоёмкость	Отношение средней стоимости основных средств к выручке	≤ 8,73
5.3 Фондовооруженность труда	Отношение средней стоимости основных средств к среднесписочной численности работников	увеличение в динамике
5.4 Рентабельность основных средств	Отношение прибыли к величине основных средств	увеличение в динамике
5.5 Коэффициент выбытия основных средств	Отношение стоимости выбывших за определенный период объектов основных средств к их стоимости на начало года	не должен превышать коэффициент обновления
5.6 Коэффициент обновления основных средств	Отношение стоимости основных средств, введенных в эксплуатацию за отчетный период, к стоимости основных средств на конец отчетного периода	увеличение в динамике

Таблица 7. Оценка значений показателей-индикаторов технико-технологического компонента комплексной оценки уровня экономической безопасности учреждения здравоохранения (критерий 5 – эффективность использования основных средств)

№	Границы групп согласно показателям			
	Группа А	Группа В	Группа С	Группа D
5.1	8,73 и выше – 3 балла;	8,72-6,54 – 3,0-2,5 балла	6,53-4,35 – 2,0-1,0 балла	меньше 4,35 – 0 баллов
5.2	меньше 8,73 – 3 балла	8,73 – 1,5 балла	выше 8,73 – 0 баллов	–
5.3	наблюдается увеличение – 3 балла	отсутствуют изменения в увеличении – 1,5 балла	наблюдается снижение – 0 баллов	–
5.4	наблюдается увеличение – 1 балл	отсутствуют изменения – 0,5 балла	наблюдается снижение – 0 баллов	–
5.5	не превышает коэффициент обновления – 1 балл	превышает коэффициент обновления – 0 баллов	–	–
5.6	наблюдается увеличение – 1 балл	отсутствуют изменения в увеличении – 0,5 балла	наблюдается снижение – 0 баллов	–

оказания медицинских услуг позволяют судить показатели-индикаторы технико-технологического компонента (табл. 6, 7).

Наряду с вышеперечисленными компонентами, одним из значимых выступает так называемый здоровьесберегательный компонент. Именно оказание

Таблица 8. Критерии и показатели-индикаторы здоровьесберегательного компонента комплексной оценки уровня экономической безопасности учреждения здравоохранения (критерий 6 – здоровьесбережение)

Показатели	Методика расчета	Нормативное (оптимальное) значение
6.1 Количество обоснованных жалоб в т.ч. на отказ об оказании медицинской помощи, предоставляемой в рамках Программы	Количество лиц, письменно выразивших недовольство по поводу отказа в оказании медицинской помощи	0
6.2 Обеспеченность населения (прикрепленного) врачами, в т.ч. оказывающими медицинскую помощь на 1 тыс. населения	Отношение количества врачей к 1 тыс. прикрепленных к учреждению жителей	2,62
6.3 Обеспеченность населения (прикрепленного) средним медицинским персоналом, в т.ч. оказывающими медицинскую помощь, на 1 тыс. населения	Отношение количества среднего медицинского персонала к 1 тыс. прикрепленных к учреждению жителей	7,50
6.4 Доля охвата диспансеризацией взрослого населения (прикрепленного), подлежащего диспансеризации	Доля населения, прошедшая профилактический медицинский осмотр и дополнительные методы обследования в целях оценки состояния здоровья в общей численности прикрепленных к учреждению жителей	85%



Таблица 8. Продолжение

Показатели	Методика расчета	Нормативное (оптимальное) значение
6.5 Доля охвата профилактическими медицинскими осмотрами взрослого населения	Отношение числа лиц, прошедших профилактический медицинский осмотр, к среднегодовой численности прикрепленных к учреждению жителей	95%
6.6 Доля пациентов, получивших специализированную медицинскую помощь в рамках программы ОМС	Отношение числа пациентов, получивших медицинскую помощь при заболеваниях, требующих специальных методов диагностики, лечения и использования сложных медицинских технологий в рамках ОМС к общей численности прикрепленных и получивших медицинскую помощь граждан	14%
6.7 Посещения гражданами учреждения здравоохранения с профилактической целью	Отношение числа лиц, посетивших учреждение с профилактической целью к среднегодовой численности прикрепленных к учреждению жителей	2,35
6.8 Обращения пациентов по поводу заболеваний	Доля прикрепленных жителей, обратившихся к специалистам учреждения по поводу заболеваний к общей численности лиц, посетивших учреждение здравоохранения	1,98

Таблица 9. Оценка значений показателей-индикаторов здоровьесберегательного компонента комплексной оценки уровня экономической безопасности учреждения здравоохранения (критерий 6 – здоровьесбережение)

№	Границы групп согласно показателям			
	Группа А	Группа В	Группа С	Группа D
6.1	0 – 1 балл	1 – 0,5 балла	2 и более – 0 баллов	–
6.2	2,62 и больше – 2,5 балла	2,61-2,00 – 2 балла	1,99-1,74 – 1,5 балла	меньше 1,74 – 1 балл
6.3	7,50 и выше – 2,5 балла	7,49-6,35 – 2 балла	6,34-5,00 – 1,5 балла	меньше 5,0 – 1 балл
6.4	85% и выше – 1,5 балла	84%-70% – 1 балл	69%-55% – 0,5 балла	меньше 55% – 0 баллов
6.5	95% и выше – 1,5 балла	94%-80% – 1 балл	79%-65% – 0,5 балла	меньше 65% – 0 баллов
6.6	14% и выше – 2 балла	13%-11% – 1 балл	10%-8% – 0,5 балла	меньше 8% – 0 баллов
6.7	2,35 и выше – 1,5 балла	2,34-1,74 – 1 балл	1,73-1,14 – 0,5 балла	меньше 1,14 – 0 баллов
6.8	1,98 и выше – 1,5 балла	1,97-1,47 – 1 балл	1,47-0,87 – 0,5 балла	меньше 0,87 – 0 баллов

своевременной, качественной и доступной медицинской помощи населению свидетельствует об уровне успешности функционирования системы здравоохранения в стране. Качество предоставляемых медицинских услуг может быть оценено, в том числе, наличием или отсутствием обоснованных жалоб со стороны пациентов (табл. 8, 9).

Действуя в условиях рыночной экономики, учреждения здравоохранения, равно как и другие субъекты хозяйствования, подчиняются законам рынка,

что дает им возможность получать дополнительный доход за счет участия в системе добровольного медицинского страхования и оказания платных медицинских услуг. Соответственно, в рыночный компонент оценки экономической безопасности учреждения здравоохранения считаем целесообразным включить долю платных медицинских услуг, долю медицинских услуг, оказываемых в рамках системы добровольного медицинского страхования, а также оценку форм и способов продвижения платных услуг (табл. 10, 11).

Таблица 10. Критерии и показатели-индикаторы рыночного компонента комплексной оценки уровня экономической безопасности учреждения здравоохранения (критерий 7 – оказание услуг на платной основе)

Показатели	Методика расчета	Нормативное (оптимальное) значение
7.1 Доля платных медицинских услуг	Отношение числа пациентов, получивших медицинскую помощь за счет личных средств, к общей численности пациентов, получивших медицинскую помощь	≥18%
7.2 Доля добровольного медицинского страхования	Доля пациентов, получивших медицинскую помощь по программам ДМС, в общей численности пациентов	≥16%
7.3 Активность продвижения платных услуг	Отношение числа платных услуг, продвигаемых через сеть интернет, рекламу акций и программ скидок, к общему количеству предлагаемых платных услуг	100%

Таблица 11. Оценка значений показателей-индикаторов рыночного компонента комплексной оценки уровня экономической безопасности учреждения здравоохранения (критерий 7 – оказание услуг на платной основе)

№	Границы групп согласно показателям			
	Группа А	Группа В	Группа С	Группа D
7.1	18% и выше – 1,25 балла	17%-13% – 1 балл	12%-8% – 0,35 балла	меньше 8% – 0,15 балла
7.2	16% и выше – 1,25 балла	15%-11% – 1 балл	10%-6% – 0,35 баллов	меньше 6% – 0,15 балла
7.3	100% – 1 балл	99%-81% – 0,5 баллов	80%-62% – 0,35 балла	меньше 62% – 0,15 баллов

Таблица 12. Комплексная оценка уровня экономической безопасности учреждения здравоохранения

Состояние	Краткое описание
Группа А (100-97,6 баллов)	
Стабильное	Состояние, при котором обеспечиваются приемлемые значения всех индикативных показателей (при несущественных отклонениях от нормативных значений) экономической безопасности. В динамике индикативные показатели являются позитивными. При решении задач обеспечения экономической безопасности учреждение здравоохранения акцентирует внимание на предупреждении и минимизации вероятных угроз
Группа В (78,9-64,5 баллов)	
Умеренно-позитивное	Состояние, при котором наблюдаются некоторые отставания индикативных показателей от нормативных значений (несоответствие более одного показателя нормативному значению). В динамике прослеживается незначительная позитивная тенденция фактических значений показателей экономической безопасности. Угрозы экономической безопасности начинают приобретать существенную значимость, которые необходимо срочно предупредить и/или минимизировать
Группа С (45,65-34,95баллов)	
Кризисное	Состояние, при котором большинство индикативных показателей находятся на границе минимально нормативных значений. В такой ситуации наблюдаются негативные тенденции, которые ставят под угрозу экономическое состояние учреждения здравоохранения. Ухудшение ситуации в этом состоянии может быть преодолено путем принятия мер прямого и регулятивного воздействия
Группа D (16,05-7,95 баллов)	
Критическое	Состояние, при котором индикативные показатели экономической безопасности находятся на нижней границе нормативных значений. В такой ситуации наблюдается осязаемое ухудшение состояния учреждения здравоохранения и возникновение тенденций, несущих угрозу ликвидации учреждения

На основе суммирования баллов, присвоенных, исходя из фактического значения каждого показателя, определяется группа и уровень экономической безопасности учреждения здравоохранения (табл. 12).

Заключение

Процессы, происходящие в стране, преобразования в сфере здравоохранения, привели к тому, что экономическая безопасность учреждений здравоохранения имеет ряд современных отличительных особенностей

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.

Библиографический список

1. Турчаева И.Н., Таенчук Я.Ю. Финансовая среда предпринимательства и предпринимательские риски: учебник и практикум для вузов. – Москва: Издательство Юрайт, 2020. – 213 с.

и сложную многокомпонентную структуру. В целом обозначенный в статье подход к оценке уровня экономической безопасности учреждения здравоохранения направлен на создание эффективной системы контроля за наиболее существенными характеристиками состояния учреждения здравоохранения, способствующей принятию своевременных мер по нейтрализации основных угроз и рисков, а также созданию условий для укрепления экономической безопасности как каждого отдельно взятого медицинского учреждения, так и всей системы здравоохранения в целом. 🟡

Conflict-of-interest notification

We, the authors 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

1. Turchaeva I.N., Taenchuk Ya.Yu. *Finansovaya sreda predprinimatel'stva i predprinimatel'skie riski* [Business Financial Environment and Business Risks]. Moscow, Yurayt Publ., 2020. 213 p.



2. Хоружий Л.И., Катков Ю.Н., Мусин Н.А. Учетно-аналитическое обеспечение финансовой безопасности агроформирований // Бухучет в сельском хозяйстве. – 2018. №12. – С. 31-39.
3. Хоружий Л.И., Катков Ю.Н., Щепелева А.Е. Оперезающие индикаторы кризисных ситуаций в учетно-аналитической системе обеспечения финансовой безопасности организации // Бухучет в сельском хозяйстве. – 2019. №10. – С. 52-63.
4. Хоружий Л.И., Трясцина Н.Ю., Катков Ю.Н. Учетно-аналитическое обеспечение инвестиционной безопасности агроформирований // Бухучет в сельском хозяйстве. – 2019. – №9. – С. 73-87.
5. Хоружий Л.И., Трясцина Н.Ю., Катков Ю.Н. Индикативный метод анализа инвестиционной безопасности // Бухучет в сельском хозяйстве. – 2020. – №1. – С. 59-71.
6. Шабунин А. Одна из задач главного врача состоит в оценке экономической эффективности деятельности с точки зрения достижения наилучшего результата // Московская медицина. – 2017. – №5(20). – С. 42-46.
7. Гаранькова А.Н. Анализ и оценка экономической безопасности организаций здравоохранения // Символ науки. – 2016. – №11-1(23). – С. 37-39.
8. Кизьяковская И.В. Обеспечение экономической безопасности в сфере здравоохранения // Концепт – 2019. – № 7. – С. 131-136. DOI: 10.24411/2304-120X-2019-14045
9. Кустов О.М. Экономическая безопасность системы государственного здравоохранения: структура ресурсного потенциала // Известия Санкт-Петербургского государственного экономического университета. – 2016. – №4 (100) – С. 155-158.
10. Шишкин С.В., Власов В.В., Якобсон Л.И. Здравоохранение: современное состояние и возможные сценарии развития: доклад НИУ ВШЭ к XVIII Апрельской международной научной конференции по проблемам развития экономики и общества. – Москва: Издательский дом Высшей школы экономики, 2017. – 54 с.
11. Донцова Л.В., Никифорова Н.А. Анализ финансовой отчетности: учебник. – М.: Дело и Сервис, 2009. – 359 с.
2. Khoruzhy L.I., Katkov Yu.N., Musin N.A. Uchetno-analiticheskoe obespechenie finansovoy bezopasnosti agroformirovaniy [Registration and Analytical Ensuring of Financial Safety of Organizations]. *Buhuchet v sel'skom hozyaystve*, 2018, no. 12, pp. 31-39 (in Russ.).
3. Khoruzhy L.I., Katkov Yu.N., Shchepel'eva A.E. Oprezhayushchie indikator'y krizisnykh situatsiy v uchetno-analiticheskoy sisteme obespecheniya finansovoy bezopasnosti organizatsii [Leading Indicators of Crisis Situations in the Accounting and Analytical System of Financial Security of the Organization]. *Buhuchet v sel'skom hozyaystve*, 2019, no. 10, pp. 52-63 (in Russ.).
4. Khoruzhy L.I., Tryastsina N.Yu., Katkov Yu.N. Uchetno-analiticheskoe obespechenie investitsionnoy bezopasnosti agroformirovaniy [Accounting and Analytical Support of Investment Security of Agricultural Enterprises]. *Buhuchet v sel'skom hozyaystve*, 2019, no. 9, pp. 73-87 (in Russ.).
5. Khoruzhy L.I., Tryastsina N.Yu., Katkov Yu.N. Indikativnyy metod analiza investitsionnoy bezopasnosti [Indicative Method of Investment Security Analysis in Agribusiness Organizations]. *Buhuchet v sel'skom hozyaystve*, 2020, no. 1, pp. 59-71 (in Russ.).
6. Shabunin A. Odnaz zadach glavnogo vracha sostoit v otsenke ekonomicheskoy effektivnosti deyatel'nosti s tochki zreniya dostizheniya nailuchshogo rezul'tata [One of the Tasks of the Head Physician is to Assess the Economic Performance in terms of Achieving the Best Results]. *Moskovskaya meditsina*, 2017, no. 5(20), pp. 42-46 (in Russ.).
7. Garan'kova A.N. Analiz i otsenka ekonomicheskoy bezopasnosti organizatsiy zdavoohraneniya [Analysis and Assessment of the Health Care Facilities Economic Security]. *Simvol nauki*, 2016, no. 11-1(23), pp. 37-39 (in Russ.).
8. Kiz'yakovskaya I.V. Obespechenie ekonomicheskoy bezopasnosti v sfere zdavoohraneniya [Ensuring Economic Security in Health Care]. *Kontsept*, 2019, no. 7, pp. 131-136. DOI: 10.24411/2304-120X-2019-14045
9. Kustov O.M. Ekonomicheskaya bezopasnost' sistemy gosudarstvennogo zdavoohraneniya: struktura resursnogo potentsiala [Economic Security of Public Health Care: the Structure of Resource Potential]. *Izvestiya Sankt-Peterburgskogo gosudarstvennogo ekonomicheskogo universiteta*, 2016, no. 4(100) 155-158 (in Russ.).
10. Shishkin S.V., Vlasov V.V., Yakobson L.I. *Zdravoohranenie: sovremennoe sostoyanie i vozmozhnyye stsennarii razvitiya: doklad NIU VSHE k XVIII Aprel'skoy mezhdunarodnoy nauchnoy konferentsii po problemam razvitiya ekonomiki i obshchestva* [Health Care: Current State and Possible Development Scenarios: HSE University Presentation on the XVIII April International Scientific Conference on Economic and Social Development]. Moscow, Izdatel'skiy dom Vyshey shkoly ekonomiki Publ., 2017. 54 p.
11. Dontsova L.V., Nikiforova N.A. *Analiz finansovoy otchetnosti* [Analysis of Financial Statements]. Moscow, Delo i Servis Publ., 2009. 359 p.

Для цитирования

Хоружий Л.И., Турчаева И.Н., Киселева Ю.О. Методические аспекты оценки экономической безопасности учреждения здравоохранения // Вестник ИПБ (Вестник профессиональных бухгалтеров). – 2020. – № 6. – С. 40–48.

For citation

Khoruzhiy L.I., Turchaeva I.N., Kiselyova Yu.O. Metodicheskie aspekty otsenki ekonomicheskoy bezopasnosti uchrezhdeniya zdavoohraneniya [Methodological Aspects of Assessing the Health Care Facility Economic Security]. *Vestnik IPB (Vestnik professional'nykh buhgalterov)*, 2020, no. 6, pp. 40–48 (in Russ.).