jective reasons that generate the trend of economic imbalances in agriculture in the region are presented. The main economic elements and the relationship between them in a decentralized economy and market relations are determined. The expediency of using the ratio between the marginal net income and marginal costs to assess the trends in microeconomic dynamics of a business enterprise is justified. On the basis of the method proposed by the author and official statistics information the coefficients of marginal productivity of costs unit are calculated. The conditions that characterize the negative, unstable and stable positive trends of microeconomic dynamics in the agricultural sector of the Komi Republic are formulated.
Keywords: *economic imbalance, microeconomic dynamics, marginal net income, coefficients of marginal productivity of costs unit, marginal effect.*

УДК 336.6

ОСНОВНЫЕ ПОДХОДЫ К ТРАКТОВКЕ ЗАТРАТНЫХ ТЕРМИНОВ

Мизиковский Игорь Ефимович доктор экономических наук, профессор кафедры «Бухгалтерский учет», Нижегородский университет им. Н.И. Лобачевского (603950, Россия, г.Нижний Новгород, пр. Гагарина, 23).
E-mail: buhuchet@iee.unn.ru

Уляшева Лариса Геннадьевна старший преподаватель кафедры «Бухгалтерский учет и аудит», Сыктывкарский государственный университет имени Питирима Сорокина (167001, Россия, г. Сыктывкар, Октябрьский пр-т, 55).
E-mail: larisa08041976@mail.ru

Аннотация

В статье исследованы выработанные подходы, используемые для обоснования применяемых затратных терминов в методологии управления. Предпринята попытка развести употребляемые термины для устранения неопределенности применяемой затратной терминологии. Авторы после подробного описания позиций специалистов классифицируют действующие основные направления и обосновывают логичность применения того подхода, который может быть заложен в основу построения учетно-аналитической системы на предприятии в соответствии с действующим бухгалтерским законодательством.

Ключевые слова: *управление, затраты, расходы, ресурсы, бухгалтерский учет.*

Формирование целевых показателей хозяйственной деятельности предприятия предполагает использование экономически обоснованной методологической базы, позволяющей в едином информационном пространстве реализовать функции управления. Проведенные исследования показали актуальность совершенствования важнейшего структурного элемента методологии корпоративного управления – используемого терминологического ряда, играющего ключевую роль в формализации и структурировании приемов и способов решения возникающих задач, осложняемых турбулентностью внешней экономической среды. Анализ результатов проведенных исследований показал, что по-прежнему, в структурировании понятийного пространства хозяйствующего

субъекта остаются дискуссионными определения таких системообразующих понятий как «расходы» и «затраты».

Нет необходимости доказывать, что данные понятия относятся, прежде всего, к сфере бухгалтерского учета, признанной наиболее оптимальным, рациональным и основным «языком бизнеса», характеризующейся совершенствованием процедур формирования информации для принятия управленческих решений широким кругом пользователей. З.Х.Шогенцукова и Л.Х Шокарова отмечают, что «в процессе перехода к рыночным отношениям важным фактором является возможность модификации, адаптирования общих принципов, способов к специфическим характеристикам экономических единиц, т.е. каждое предприятие может «для себя» разрабатывать методику формирования необходимой информации, в том числе для управления затратами и финансовыми результатами» [1].

В бухгалтерской практике понятия "затраты" и "расходы" используются, как правило, в качестве синонимов, хотя по сути они должны различаться. Вместе с тем, в финансовом менеджменте расходы позиционируются в качестве оплаты приобретаемых ресурсов и, по существу, относятся к денежному потоку. Однако, поскольку именно система бухгалтерского учета во всём мире считается «языком бизнеса», то наибольшего внимания при исследовании сущности затратных понятий, на наш взгляд, должна заслуживать как раз бухгалтерская трактовка. Уточнение данных понятий в их связи друг с другом в учетной сфере будет способствовать систематизации теории и практики подготовки любой экономической информации.

Нам представляется, что нормативно-правовое обеспечение современного бухгалтерского учета, в том числе ПБУ 4/99, ПБУ 5/01, 6/01, 10/99, 15/01, Инструкция по применению действующего Плана счетов и многие другие документы, не вносит в нужной степени ясность в раскрытие ключевых понятий исследуемого терминологического пространства. Его «зашумленность» усиливается ещё и раскрытием содержания исследуемых понятий Налоговым кодексом РФ, в определенной степени «полемизирующим» с Российскими бухгалтерскими стандартами.

Анализ результатов исследований ученых-бухгалтеров, проводимых в этой предметной области, показал, что неустойчивость терминологического ряда является актуальной проблемой современной бухгалтерской науки. Например, в работе В.К. Скляренко[2] отмечается, что:

1. затраты – это денежная оценка стоимости материальных, трудовых, финансовых и других видов ресурсов на производство и реализацию продукции за определенный период времени;
2. расходы – это затраты определенного периода времени, документально подтвержденные, экономически оправданные (обоснованные), полностью перенесшие свою стоимость на реализованную за этот период продукцию.

По данным определениям видно, что ключевым моментом отличия расходов от затрат является момент реализации и логично предположить, что объем понесенных затрат за определенный период времени станет объемом расходов, если он в момент реализации будет сопоставлен с соответствующим доходом.

Данного мнения придерживаются Е.В. Галкина [3], А.А Ефремова [4], которые также логично выводят, что затраты признаются расходами, если они по окончании определенного временного периода (периода их накопления) приводят не к образованию и признанию в учете какого-либо внеоборотного или оборотного актива, а связаны с получением доходов за отчетный период. Сформулированные ими постулаты гар-

монируют с положениями МСФО[5], согласно которым затраты также могут отражаться только двумя способами: либо как актив, либо как расход.

Более упрощенный для понимания вариант объяснения разницы между затратами и расходами приводится в исследованиях этих понятий у С. В. Шебека [6], А.В. Юсуповой и Л.И Хоружий [7]: «Затраты – это использование ресурсов, а расходы – это когда ресурсы покидают компанию». К данному постулату приближено мнение А.С Игуменникова: «Расходы – это денежная оценка объема ресурсов, которые либо полностью перенесли свою стоимость на проданную продукцию, либо просто выбыли из организации» [8].

Таким образом, из приведенных выше определений видно, что развивается подход к трактовке затратных терминов, предполагающий более широкое восприятие понятия «затраты» по сравнению с понятием «расходы». Данная позиция, на наш взгляд, соответствует фабуле нормативных документов, регулирующих в настоящее время бухгалтерский учет. Так, согласно ПБУ 10/99 [9] «расходами организации признается уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов (денежных средств, иного имущества) и (или) возникновения обязательств, приводящее к уменьшению капитала этой организации, за исключением уменьшения вкладов по решению участников (собственников имущества)». Мнения специалистов стали приближаться к «общему знаменателю», вынесенному из положений по бухгалтерскому учету российского и международного масштаба.

Однако неожиданным «противовесом» наметившейся общей тенденции в трактовке затратных понятий в 2015 году стало профессиональное суждение Т.Ю. Дружиловской, которая считает, что как раз «в бухгалтерском финансовом учете понятия «расходы» и «затраты» являются принципиально разными категориями [10]. Затраты не могут превращаться в расходы». В [10] доказывается, что основным свойством затрат является то, что они формируют себестоимость приобретенного или произведенного актива. Поэтому категории «затраты» и «расходы» никак нельзя даже сравнивать, а уж тем более проводить какое-то их отождествление, поскольку одна из них формирует себестоимость активов (причем в сторону увеличения), другая – влияет на показатель доходов (в сторону уменьшения). Этот момент был подмечен очень точно и, скорее всего, именно его не хватало ранее, чтобы выстроить, наконец-то, логическую взаимосвязь во всём наработанном материале и понять, как необходимо применять исследуемые понятия.

В свою очередь Е.В Галкина, опираясь на постулат известного английского исследователя К. Друри [11], классифицировавшего затраты на «входящие» (которые приходятся на приобретенные ресурсы, имеющиеся в наличии и которые должны принести доход в будущем) и «истекшие» (приходящиеся на израсходованные в течение отчетного периода ресурсы, потерявшие способность приносить доход в дальнейшем), предлагает во избежание различного толкования данных терминов в учете входящие затраты именовать активами, а истекшие – расходами.

Эта позиция разнится с мнением Дружиловской Т.Ю., сводящимся к тому, что затраты представляют собой стоимостное значение того, что формирует себестоимость приобретенного или произведенного актива.

И это утверждение в какой-то мере согласуется с мнением других исследователей (Ефремовой А.А., Касимовой А.И. [12] и др.) о том, что осуществлением затрат признается уменьшение одних активов с условием равновеликого прироста других активов либо прирост активов и обязательств на одну и ту же величину. Это так называе-

мое «перетекание» стоимости, и отражается оно на калькуляционных счетах. Осуществление затрат, соответственно, не может уменьшать капитал организации. Затраты могут приводить лишь к образованию активов двух видов — оборотных и внеоборотных.

Исходя из представленной выше информации, можно утверждать, что мнения специалистов расходятся, и однозначное трактование сущности рассматриваемых понятий пока отсутствует. Однако следует отметить, что в настоящее время изменилась тенденция проводимого исследования. Более ранние работы лишь указывали на то, что происходит смешение понятий и слова "затраты" и "расходы" могут иметь различное значение в зависимости от контекста, в котором они употребляются. В настоящее же время, начиная с 2011 года, когда МСФО стали частью законодательной базы и системы нормативно – правового регулирования в области бухгалтерского учета в РФ, неясности с терминологией всё больше стали пытаться устранить с бухгалтерской позиции.

В связи с этим наиболее экономически обоснованной и «жизнеспособной» из всех подходов оказалась именно та точка зрения, когда понятие «затраты» выступает в качестве некоего обобщения всех целенаправленных трат предприятия. Она и послужила отправным началом следующих наиболее поздних исследований, направленных на активное сравнение наработанных к настоящему времени определений понятий «затраты» и «расходы», с помощью которого предпринимаются попытки уточнить для однозначного понимания данную терминологию и вывести определенное ее соотношение для правильного порядка применения.

Выработанные подходы можно уложить в два направления:

1. Понятие «затраты» включает в себя понятие «расходы».
2. Понятия «расходы» и «затраты» являются принципиально разными категориями.

Исходя из вышеописанного, остаётся признать, что в настоящее время выстроить чёткую учетно-аналитическую систему на предприятии в соответствии с действующим бухгалтерским законодательством, на которое, в принципе, и должна опираться система отечественного учета, невозможно. Для этого необходима тщательная проработка, корректировка и приведение в соответствие всех нормативных документов, чтобы у практикующих специалистов не появлялись сомнения и разночтения употребляемых терминов. К таким выводам стало приходить всё больше исследователей, занимающихся данными вопросами.

Обращение к научной литературе и публикациям с целью внесения ясности в применение затратных терминов тоже пока не даёт стабильно положительного результата, поскольку мнения специалистов расходятся. Однако авторы всех трудов, посвященных этой тематике, едины в том, что проблема есть и ее необходимо решать.

Возникает вопрос, возможно ли при наличии таких разных точек зрения объединение всех этих позиций в единое целое? На наш взгляд это представляется возможным осуществить через категорию «ресурсы», от которой также отталкиваются большинство авторов в своих рассуждениях. Необходимо будет лишь отслеживать направление их движения на каждом этапе деятельности предприятия (приобретение, производство и продажа) и осуществлять соответствующую оценку происходящих событий по этому поводу.

Такой же подход предлагают использовать О.А. Жигунова и А.С. Ковалев [13], которые считают, что назначение рассматриваемых категорий – в обозначении оценок ресурсов на различных стадиях их движения внутри компании. Одним из результатов их исследования является вывод о том, что категории «затраты» и «издержки» приме-

нимы к стадии использования ресурса, в то время как категория «расходы» должна быть применена для оценки ресурсов, покидающих компанию.

В нашем исследовании в качестве первоначальной отправной точки можно привести созвучную вышеописанной позицию таких авторов как Шебек С.В., Юсупова А.В. и Хоружий Л.И.: «Затраты – это использование ресурсов, а расходы – это когда ресурсы покидают компанию». Первоначально факт оттока ресурсов не показывает, были ли они каким-то образом использованы или просто покинули компанию. На наш взгляд, в конечном итоге всё определяется целью их траты. Исходя из этого, и квалификация данного оттока будет разной. Например, на предприятии на стадии приобретения имеется отток денежных ресурсов, показанный в бухгалтерском учете по кредиту счета 51 «Расчетные счета». В зависимости от того, на что были потрачены денежные средства, можно оценить их отток как затраты или как расходы.

Если была осуществлена покупка необходимых в дальнейшем для процесса производства ресурсов, то в бухгалтерском учете признаются затраты, формирующие стоимость приобретаемых ресурсов, которые в дальнейшем должны принести выгоду предприятию.

Если оттоком денежных средств была осуществлена оплата, например, услуг банка за расчетно-кассовое обслуживание, то данный отток можно охарактеризовать только лишь как уход ресурсов из компании, необходимый для осуществления деятельности с целью получения дохода, а поэтому он должен быть квалифицирован как расход, потому что в будущем никаких выгод не принесет.

Дальнейшим развитием событий видятся потоки ресурсов на стадиях производства и продажи.

Если приобретенные ресурсы направлены на создание новых ресурсов или активов, то возникают новые затраты, связанные с производством и именуемые «истекшими».

Если же по каким-то причинам приобретенный ресурс вынужден покинуть компанию (например, ненужный материал может быть продан, а потерявший свою ценность в результате порчи – выброшен), то возникают расходы. Та же самая ситуация будет наблюдаться, если созданный актив (как оборотный, так и внеоборотный) будет выбывать, например, на продажу в текущем отчетном периоде. Его себестоимость, сформированная с помощью учета затрат на соответствующих счетах, будет списана на расходы для сравнения с соответствующим доходом для выявления финансового результата.

Таким образом, подводя итоги проведенного исследования основных подходов к трактовке затратных терминов, можно сделать соответствующие выводы:

1) как в нормативных актах, так и в научной литературе до сих пор отсутствует однозначная трактовка сущности затратных понятий;

2) выработалось несколько основных подходов к интерпретации затратных терминов, однако в настоящее время доминирует бухгалтерское их объяснение, причем и в этой сфере сложилось две «полярных» точки зрения: «затраты» шире «расходов» и «затраты» не могут быть сравнимы с «расходами»;

3) на большинстве российских предприятий бухгалтерский учет выступает информационной системой, на основе которой формируются основные показатели работы, следовательно, совершенно целесообразно и закономерно преобладание бухгалтерской точки зрения в попытке развести затратные понятия и выявить их взаимосвязь;

4) исследование позиций авторов, придерживающихся концепции обобщающего начала понятия «затраты» показало, что для целей бухгалтерского учета используется

именно эта концепция, где понятие «расходы» выступает более узким понятием по сравнению с понятием «затраты» и это подтверждается положениями соответствующего нормативного документа в РФ (ПБУ 10/99), а также положениями МСФО;

5) в основу построения учетно-аналитической системы на предприятии может быть заложена следующая выявленная взаимосвязь между затратными понятиями, вписывающаяся в рамки действующего бухгалтерского законодательства:

- затраты – это оценка ресурсов, использованных на приобретение или создание какого-либо актива;

- о понятии «расходы» можно говорить только тогда, когда наблюдается выбытие активов или ресурсов с баланса предприятия.

Литература

1. *Шогенцукова З. Х., Шокарова Л. Х., Казиева Б. В.* Классификация затрат при применении международных стандартов финансовой отчетности (МСФО) // Современные проблемы науки и образования. 2014. № 6.
2. *Скляренко В.К.* Классификация и состав затрат на производство и реализацию продукции // Справочник экономиста. 2005. №8. С.40-47.
3. *Галкина Е. В.* Экономическая сущность затрат и расходов в бухгалтерском учете // Бухгалтерский учет и налоги в торговле и общественном питании. 2006. №4.
4. *Ефремова А.А.* Себестоимость. От управленческого учета затрат до бухгалтерского учета расходов. 2006.
5. *Грюнинг Х. ван, Коэн М.* Международные стандарты финансовой отчетности. – М: Весь мир, 2004. – 334 с.
6. *Шебек С.В., Николаева С.А.* Управленческий учет. Мифы и легенды. – М.: Аудиторско-консалтинговая фирма «ЦБА», 2004. – 288 с.
7. *Юсупова А.В., Хоружий Л.И.* Различия понятий «издержки», «расходы», «затраты», их отражение в российских и международных стандартах бухгалтерского учета // Международный студенческий научный вестник. 2013.
8. *Игуменников А.С.* Различие понятий «затраты» и «расходы» // Молодой ученый. 2015. № 5. С.275-278.
9. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99: Приказ МФ РФ от 6 мая 1999 г. № 33н (ред. от 6 апреля 2015 г.)
10. *Дружиловская Т.Ю.* Характеристика «расходов» и «затрат» для бухгалтерского финансового учета //Международный бухгалтерский учет. 2015. №2(344). С. 31-45.
11. *Друри К.* Управленческий и производственный учет. –6-е изд. – М.: Юнити, 2006.
12. *Касимова А.И.* Применение терминов «расходы», «издержки», «затраты» в различных системах учета финансовой информации // Управленческий учет. 2011.№3.
13. *Жигунова О.А., Ковалев А.С.* Затраты, издержки, расходы: трактовка с позиции ресурсов // Бухгалтерский учет. 2015. №1.

Mizikovsky Igor Efimovich, Doctor of Economic Sciences, Professor of “Accounting”; Lobachevsky State University of Nizhny Novgorod – National Research University (23, Gagarin Ave., Nizhny Novgorod, 603950, Russian Federation). E-mail: buhuchet@iee.unn.ru
Ulyasheva Larisa Gennadyevna, Lecturer in "Accounting and Auditing", Syktyvkar State University named after Pitirim Sorokin” (55, Oktyabrsky Ave, Syktyvkar, 167001, Russian Federation). E mail: larisa08041976@mail.ru

BASIC APPROACHES TO THE INTERPRETATION OF SPENDING TERMS

Abstract

In the article the developed approaches used to justify the costly terms used in the control methodology. An attempt was made to dissolve the terms used to eliminate uncertainty terminology used costly. Authors following detailed description of the position of experts classify the existing guidelines and substantiate the consistency of application of this approach, which can be laid in the foundation for the construction of accounting and analytical systems for the enterprise in accordance with applicable accounting legislation.

Keywords: *management, costs, expenses, resources, accounting.*

УДК 336.02

РЕГИОНАЛЬНЫЕ НАЛОГОВЫЕ РИСКИ: ПОНЯТИЕ, СИСТЕМАТИЗАЦИЯ И МЕТОДИКА РАСЧЕТА

Чужмарова Светлана Ивановна — доктор экономических наук, доцент, заведующий кафедрой банковского дела, Сыктывкарский государственный университет имени Питирима Сорокина (167001, Россия, г. Сыктывкар, Октябрьский пр-т, 55). E-mail: kbd@syktsu.ru

Аннотация

В статье рассмотрены подходы к пониманию сущности регионального налогового риска, определены факторы их порождающие, представлена систематизация налоговых рисков на региональном уровне, влияющих на налоговую базу и количество налогоплательщиков региона, предложена методика его расчета.

Ключевые слова: *региональный налоговый риск, понятие, факторы, систематизация, методика расчета, региональный налоговый менеджмент.*

Проблемы налогообложения, формирования налоговых доходов консолидированных региональных бюджетов, поиск инновационных форм развития северных территорий [5; 6], обусловливают необходимость исследования сущности понятия регионального налогового риска, факторов их порождающих, систематизации их видов, влияющих на налоговую базу и количество налогоплательщиков региона, разработки методика расчета их величины, что позволит органам власти субъектов РФ повысить результативность управления налогообложением на региональном уровне [1].

Подходы к пониманию сущности регионального налогового риска

Понятие рисков при оценке влияния налоговой политики на социально-экономическое развитие региона является достаточно новым и недостаточно исследованным.

Риск рассматривается как вероятность наступления какого-либо события с негативными последствиями, а также как «опасность возникновения непредвиденных потерь, убытков, недополучения доходов, прибыли по сравнению с планируемым вариантом». Изменения в налоговой системе относятся к финансовым рискам [4].