

2. ТЕОРИЯ И ПРАКТИКА БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И АУДИТА

2.1. ОСОБЕННОСТИ УЧЕТНО-АНАЛИТИЧЕСКОГО ОБЕСПЕЧЕНИЯ УПРАВЛЕНИЯ ВНЕОБОРОТНЫМИ АКТИВАМИ КООПЕРАТИВНЫХ ОРГАНИЗАЦИЙ

Аманжолова Б.А., д.э.н., профессор кафедры аудита;
Лебеяднцев Л.З., аспирант кафедры аудита

*Сибирский университет
потребительской кооперации*

В статье выявлены особенности бухгалтерского учета и экономического анализа внеоборотных активов кооперативных организаций, функционирование которых связано со спецификой реализации социальной и предпринимательской деятельности. Авторами выделены направления совершенствования информационного обеспечения управления, формируемого в бухгалтерском учете и отчетности.

В Российской Федерации накоплен значительный опыт функционирования союзов потребительских обществ. В сложившейся социально-экономической ситуации управление в большинстве кооперативных организаций направлено на мобилизацию текущих резервов, способствующих повышению эффективности предпринимательской и социальной деятельности. При этом на первый план выходит эффективность социальной политики, так как сбалансированность социальных и экономических интересов характеризует реализацию целей деятельности потребительских обществ и союзов, определенных гражданским законодательством.

Формирование эффективной социальной политики, обеспечение сбалансированности социальных и экономических интересов возможно лишь при наличии достоверной и аналитически структурированной информации о результатах деятельности кооперативной организации. Однако действующая практика экономического анализа деятельности кооперативных организаций базируется в основном на информации бухгалтерской и статистической отчетности, показатели которой не в полной мере отвечают специфическим потребностям управления в системе потребительской кооперации.

Важным вопросом совершенствования информационных функций бухгалтерского учета и отчетности кооперативных организаций по-прежнему остается выбор методологии формирования показателей отчетности, определяющих качество управленческих решений.

В связи с тем, что основу имущественного комплекса кооперативных организаций составляет именно совокупность внеоборотных активов, то учетно-аналитическое обеспечение управления потребительскими обществами и союзами должно быть ориентировано на формирование полезной и структурированной информации о наличии, состоянии и эффективности использования внеоборотных активов, в том числе основных средств.

При формировании учетно-аналитического обеспечения управления имущественным комплексом, на наш взгляд, должны учитываться характерные черты кооперативных организаций, обусловленные спецификой их хозяйствования.

- Во-первых, организации являются некоммерческими в соответствии с законодательством РФ.
- Во-вторых, кооперативные организации осуществляют предпринимательскую деятельность в целях удовлетворения материальных и иных потребностей пайщиков.
- В-третьих, основным источником финансирования деятельности кооперативных организаций выступает паевой фонд, сформированный за счет паевых взносов пайщиков.
- В-четвертых, организации потребительской кооперации могут создавать неделимый, резервный фонды в соответствии с уставными документами.
- В-пятых, предпринимательская деятельность кооперативных организаций, как правило, представлена разными видами экономической деятельности, которые в соответствии с налоговым законодательством облагаются по различным системам налогообложения.

Перечисленные особенности оказывают существенное влияние не только на формирование отчетности, но и на методологию бухгалтерского учета, исторически сложившегося в кооперативном секторе экономики. В свою очередь эффективность управления во многом зависит от бухгалтерского обеспечения процесса принятия управленческих решений. При этом действенным инструментом оценки результатов совершенствования информационного обеспечения выступает экономический анализ, результаты которого позволяют оценить полезность информации и рациональность принятых решений, так как успешное функционирование хозяйствующих субъектов, принятие оптимальных управленческих решений базируется на глубоком и всестороннем анализе.

Современный экономический анализ основывается на комплексе информационных источников о хозяйственной деятельности предприятия. Ключевой особенностью анализа основных средств организаций потребительской кооперации, требующей учета при реализации информационного аспекта, на наш взгляд, выступает его многоуровневый характер. Для обеспечения действенности и обоснованности результатов анализа важно выделить степень влияния объективных и субъективных факторов. Кроме того, необходимо учитывать генеральную цель анализа основных средств, которая состоит в выявлении возможностей увеличения объемов выпуска и продажи продукции (товаров, услуг) без дополнительного привлечения ресурсов или определении потребности в обновлении или расширении производственного потенциала. На наш взгляд, повышение эффективности использования основных средств на современном этапе развития техники и технологий требует значительных финансовых вложений. Следовательно, требует определенной корректировки целевая направленность экономического анализа в условиях деятельности кооперативных организаций. По нашему мнению, результаты экономического анализа должны быть направлены на обоснование управленческих решений, определяющих финансовую и инвестиционную политику кооперативной организации. При этом необходимо учитывать многоотраслевой характер деятельности и иерархическую структуру управления в потребительской кооперации.

Состав внеоборотных активов большинства кооперативных организаций представлен основными средствами и капитальными вложениями в объекты основных средств. Организации потребительской кооперации в

состав основных средств принимают как объекты, используемые в коммерческой деятельности, так и объекты, используемые в ходе осуществления некоммерческой деятельности.

Необходимо отметить, что реформирование отечественного бухгалтерского учета оказало существенное влияние на формирование информации об основных средствах кооперативных организаций [1]. После внесения изменений в порядок учета активов, предусмотренных Концепцией развития бухгалтерского учета, основные средства некоммерческих организаций не амортизируются [2]. Данное обстоятельство оказало значительное влияние на порядок формирования себестоимости, стоимость активов, в том числе основных средств, показатели наличия и структуры имущества организаций потребительской кооперации. Но практика деятельности отечественных кооперативных организаций свидетельствует о «неоднозначности» и отсутствии логики в принятии решения о выделении некоммерческих организаций в Положении по бухгалтерскому учету (ПБУ) 6/01, как специфическом субъекте владения основными средствами. Так, если потребительское общество выступает в качестве учредителя (участника) хозяйственного общества и вносит в качестве вклада основные средства, то в период дальнейшей эксплуатации хозяйственным обществом амортизация начисляется. Таким образом, основным критерием для определения механизма переноса стоимости на вновь произведенную продукцию, товары, работы, услуги является отнесение юридического лица к коммерческому и некоммерческому организациям.

Эта же ситуация сформировалась и в отношении переоценки основных средств, что привело к несопоставимости информации об одних и тех же объектах или имуществе в зависимости от принадлежности в определенный момент времени на праве собственности коммерческой или некоммерческой организации.

На наш взгляд, сложившаяся ситуация оказывает негативное влияние на инвестиционную привлекательность и кредитоспособность кооперативных организаций, которые в современных условиях испытывают дефицит в источниках финансирования оборотных средств. Именно из-за характера деятельности некоммерческих организаций, созданных не для целей получения прибыли, к ним не может быть применен принцип соответствия доходов и расходов.

Объекты основных средств поступают в организации потребительской кооперации на условиях договора купли-продажи, аренды, в качестве взноса (паевого, уставного) в уставный капитал или паевой фонд, а так же безвозмездной передачи или дарения и иных предусмотренных действующим законодательством случаях. Выбытие основных средств осуществляется также на основании договора купли-продажи, в результате физического или морального износа и при иных обстоятельствах. При этом особенности функционирования и управления в потребительской кооперации определяют, на наш взгляд, не только документальное оформление, но и формирование первоначальной и остаточной стоимости. В результате показатели бухгалтерской и налоговой отчетности формируются под влиянием природы хозяйственных операций и субъектно-объектных отношений сторон конкретной сделки, в том числе по приобретению и выбытию основных средств.

Для оценки эффективности использования основных средств и осуществления инвестиций в бухгалтерской

отчетности, по нашему мнению, должна раскрываться сопоставимая информация о выручке и прибыли, так как детальный анализ предполагает выделение этих показателей по видам экономической деятельности и организационно-правовым формам.

В практической деятельности организаций потребительской кооперации преобладают организации, осуществляющие одновременно несколько видов экономической деятельности:

- торговля;
- услуги общественного питания;
- производство пищевой продукции;
- заготовка сельскохозяйственной продукции и лекарственно-технического сырья;
- оказание платных услуг населению;
- организация деятельности рынков.

Преимущества такой модели хозяйствования заключаются, на наш взгляд, в возможности маневрирования ресурсами и их централизация. Результатом эффективной работы всех отраслей деятельности является выпуск качественной, востребованной и конкурентоспособной (в отношении ценовой политики) продукции. Такая модель хозяйствования позволяла даже при неблагоприятных экономических условиях в отдельных отраслях деятельности обеспечивать положительные результаты, как по направлению деятельности, так и в целом по кооперативной организации. Кроме этого, к не менее важным преимуществам необходимо отнести обеспечение ведущей отрасли потребительской кооперации - розничная торговля товарами собственного производства, выработанными на промышленных предприятиях и предприятиях общественного питания, а также обеспеченность производственных предприятий сельскохозяйственным сырьем, закупаемым у населения и у производителей сельскохозяйственной продукции.

К недостаткам такой модели, в контексте реализации информационного аспекта экономического анализа, мы относим сложности формирования адекватной учетной политики. К элементам учетной политики, требующим обеспечения сопоставимости и достоверности информации для целей экономического анализа, мы относим описание механизма распределения косвенных расходов, так как от методики их признания зависит обоснованность выводов относительно эффективности той или иной деятельности кооперативной организации. Кроме этого, сочетание различных видов деятельности требует учета ограничений, налагаемых применением различных режимов налогообложения, так как специфика каждого из них не допускает серьезной унификации.

Вторая модель хозяйствования, определяющая специфику формирования информации для целей экономического анализа, состоит в узкой специализации, так как предприятия осуществляют определенный вид экономической деятельности, например:

- розничная торговля;
- производство потребительских товаров.

Преимущества специализированной модели хозяйствования заключаются, на наш взгляд, в централизации управления бизнеса, управляемости и контроле над расходами и обязательствами, его непрерывностью, возможности использования в рамках программы оптимизации налогообложения специальных налоговых режимов, в том числе упрощенной системы налогообложения и единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности.

Кроме того, осуществление одного вида деятельности обеспечивает комплексную оценку влияния факторов, определяемых видом деятельности, таких как состояние отрасли, состав и структуру основных средств, соотношение их активной и пассивной части, степень годности, фондовооруженность.

В условиях использования первой и второй модели хозяйствования для реализации информационного аспекта комплексного экономического анализа важным этапом является структуризация информации о наличии, состоянии и эффективности использования основных средств по видам экономической деятельности. Однако эта информация требует определенного углубления, так как механизм ее обобщения по потребительским обществам и союзам не позволяет в полной мере реализовать возможности комплексной оценки материально-технической базы кооперативных организаций. Для устранения этого ограничения мы предлагаем осуществлять экономический анализ основных средств в разрезе организационно-правовых форм и видов экономической деятельности обобщение информации о деятельности кооперативных организаций осуществляется на уровне региональных потребительских союзов. Так, информация об основных средствах Кемеровского областного союза потребительских обществ, как типичного регионального союза, за период 2006-2009 г.г. свидетельствует о неуклонном росте стоимости основных средств в анализируемом периоде (табл. 1).

Таблица 1

ИНФОРМАЦИЯ О ДИНАМИКЕ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ КЕМЕРОВСКОГО ОБЛАСТНОГО СОЮЗА ПОТРЕБИТЕЛЬСКИХ ОБЩЕСТВ ЗА 2006-2009 гг.

Показатели	Темпы изменения		
	2007г к 2006г	2008г к 2006г	2009г к 2006г
Основные средства			
Наличие на начало	110,8	123,7	136,6
Поступило	119,1	117,0	103,7
Выбыло	121,8	110,1	238,6
Наличие на конец	111,6	123,2	129,1

Основным фактором роста стоимости основных средств является активное приобретение объектов, сопровождающее процессы перепрофилирования и модернизации материально-технической базы некоторых кооперативных организаций. Однако информация, анализируемая по итогам сводной отчетности, отражает лишь общую ситуацию и не позволяет оценить эффективность приобретения основных средств во взаимосвязи с источниками их финансирования и целесообразностью с позиции каждого экономического субъекта и отраслевой принадлежности.

Считаем, что важным направлением детализации данного этапа анализа выступает оценка динамики в разрезе союзов и потребительских обществ, так как эти формы обладают организационными и другими особенностями, которые оказывают существенное влияние на формирование источников финансирования внеоборотных активов. Результаты детализации информации по Кемеровскому областному союзу потребительских обществ представлены в табл. 2.

Анализ информации об основных средствах в разрезе юридических лиц, входящих в Кемеровский областной

союз потребительских обществ, в соответствии с их организационно-правовой формой позволяет выявить тенденцию роста всех показателей именно по потребительским обществам. Отрицательной оценки заслуживает снижение темпов по поступлению основных средств союзов потребительских обществ. Данную ситуацию можно объяснить назначением и целью учреждения союзов потребительских обществ, что предопределяет отсутствие финансовых ресурсов и производственной необходимости в приобретении объектов основных средств. Для потребительских обществ постоянные процессы обновления материально-технической базы связаны с обеспечением производственной и управленческой деятельности юридических лиц, реализующих как коммерческие, так и социальные задачи.

Таблица 2

ИНФОРМАЦИЯ О ДИНАМИКЕ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ КЕМЕРОВСКОГО ОБЛАСТНОГО СОЮЗА ПОТРЕБИТЕЛЬСКИХ ОБЩЕСТВ ПО ПОТРЕБИТЕЛЬСКИМ СОЮЗАМ И ОБЩЕСТВАМ ЗА 2006-2009 гг.

Показатели	Темпы изменения		
	2007 г. к 2006 г.	2008 г. к 2006 г.	2009 г. к 2006 г.
Основные средства			
Союзы потребительских обществ			
Наличие на начало	116,1	122,6	138,0
Поступило	59,4	92,2	73,2
Выбыло	149,1	74,2	347,3
Наличие на конец	105,6	118,9	121,1
Потребительские общества			
Наличие на начало	106,3	124,6	135,4
Поступило	219,7	158,6	155,0
Выбыло	100,2	138,5	152,5
Наличие на конец	117,2	127,3	136,6

Анализ динамики показателей движения основных средств традиционно дополняется оценкой их структуры. В условиях деятельности кооперативных организаций, на наш взгляд, целесообразна детализация в разрезе потребительских союзов и обществ (табл. 3).

Таблица 3

ИНФОРМАЦИЯ О СТРУКТУРЕ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ КЕМЕРОВСКОГО ОБЛАСТНОГО СОЮЗА ПОТРЕБИТЕЛЬСКИХ ОБЩЕСТВ ПО ПОТРЕБИТЕЛЬСКИМ СОЮЗАМ И ОБЩЕСТВАМ ЗА 2006-2009 гг.

Показатели	Годы			
	2006	2007	2008	2009
Союзы потребительских обществ				
Активная часть основных средств	27,51	28,20	34,28	35,79
Пассивная часть основных средств	72,49	71,80	65,72	64,21
Потребительские общества				
Активная часть основных средств	28,72	32,32	33,98	33,53
Пассивная часть основных средств	71,28	67,68	66,02	66,47

Анализ структуры основных средств в разрезе организационно-правовых форм показал рост в анализируемом периоде доли активной части основных средств, как по союзам, так и по потребительским обществам. Преобладание пассивной части основных средств является устойчивой тенденцией для всех организационно-правовых форм. Этот факт свидетельствует о наличии в составе основных средств зданий и сооружений, обеспечение эффективности использования которых,

является сложной задачей в современных социально-экономических условиях сельской местности.

Следующим этапом анализа основных средств по данным сводной отчетности является оценка эффективности их использования (табл. 4).

Таблица 4

ИНФОРМАЦИЯ О ДИНАМИКЕ ФОНДОУДАЧИ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ ПО КЕМЕРОВСКОМУ ОБЛАСТНОМУ СОЮЗУ ПОТРЕБИТЕЛЬСКИХ ОБЩЕСТВ ЗА 2006-2009 гг.

Период	Фондоотдача, руб.	Изменение
2006 г.	7,100	-
2007 г.	7,230	+0,130
2008 г.	8,215	+1,115
2009 г.	7,877	+0,777

Положительной оценки по данным сводной отчетности заслуживает рост фондоотдачи во всех отчетных периодах по сравнению с 2006 годом. Однако этот факт нельзя рассматривать как подтверждение результатов эффективного управления основным капиталом по следующим причинам:

- во-первых, эта тенденция сложилась по данным сводной отчетности;
- во-вторых, на формирование фондоотдачи оказывают влияние, как минимум, два фактора.

Важное значение приобретает не столько анализ перечисленных показателей, а именно формирование информации, используемой для их расчета. Так, для расчета фондоотдачи используется информация о среднегодовой стоимости основных средств и выручке от реализации. Некорректность формирования среднегодовой стоимости основных средств связана со следующим обстоятельством: к организациям потребительской кооперации относятся как потребительские общества и союзы, так и учрежденные ими общества с ограниченной ответственностью, которые в силу гражданского законодательства являются коммерческими организациями и по правилам бухгалтерского учета обязаны начислять амортизацию. Следовательно, в сводной отчетности отражаются основные средства, как по первоначальной, так и по остаточной стоимости. Кроме того, информация о наличии основных средств отражается в бухгалтерской отчетности в целом по субъектам и не учитывает многоотраслевой характер деятельности организаций потребительской кооперации. Это обстоятельство существенно влияет на значение показателей эффективности использования основных средств, так как значимость той или иной отрасли в совокупном объеме деятельности, как и доля основных средств, в той или иной отрасли экономической деятельности у исследуемых организаций потребительской кооперации совершенно разная. Перечисленные моменты, на наш взгляд, существенно влияют на формирование информации о среднегодовой стоимости основных средств и соответственно на определение показателей фондоотдачи и фондорентабельности.

Таким образом, механизм формирования среднегодовой стоимости основных средств, используемый организациями потребительской кооперации не в полной мере обеспечивает корректность и достоверность выводов по результатам анализа. Следовательно, выводы об эффективном использовании основных средств, в целях получения доходов по основным видам деятельности должны быть дополнены результатами анализа фондоотдачи в разрезе потребительских союзов и обществ (табл. 5).

Таблица 5

ИНФОРМАЦИЯ О ДИНАМИКЕ ФОНДОУДАЧИ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ ПО КЕМЕРОВСКОМУ ОБЛАСТНОМУ СОЮЗУ ПОТРЕБИТЕЛЬСКИХ ОБЩЕСТВ В РАЗРЕЗЕ ОРГАНИЗАЦИОННО-ПРАВОВЫХ ФОРМ И СИСТЕМЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ЗА 2006-2009 гг.

Показатели	2006 г.	2007 г.	2008 г.	2009 г.	Изменение фондоотдачи		
					2007 г. к 2006 г.	2008 г. к 2006 г.	2009 г. к 2006 г.
По организационно-правовым формам							
Союзы	7,478	7,211	7,787	7,379	-0,267	+0,309	-0,099
Потребительские общества	6,817	7,244	8,533	8,255	+0,427	+1,716	+1,438
По системе налогообложения							
Общий режим	2,400	2,582	2,719	2,601	+0,182	+0,319	+0,201
Смешанная	8,337	8,290	9,113	8,745	-0,047	+0,776	+0,408
ЕНВД	8,629	9,250	10,067	10,137	+0,621	+1,438	+1,508
УСНО	2,228	2,466	3,075	2,159	+0,238	+0,847	-0,069

Детализация анализа фондоотдачи по организационно-правовым формам позволяет констатировать ее повышение по потребительским обществам, что определяется характером их функционирования. По союзам потребительских обществ наблюдается снижение фондоотдачи, что свидетельствует о неэффективном использовании имущественного комплекса. При этом необходимо отметить, что целью учреждения союзов не является осуществление предпринимательской деятельности, и эффективность использования основных средств не отражает адекватность управленческих решений, относящихся к инвестиционной политике. При оценке фондоотдачи в целях эффективного управления имущественным комплексом кооперативных организаций в качестве приоритетного направления необходимо рассматривать анализ фондоотдачи по видам экономической деятельности.

Улучшение финансового состояния и уровня платежеспособности кооперативных организаций находится под непосредственным влиянием применяемой системы налогообложения. При этом наиболее привлекательными являются специальные режимы налогообложения:

- единый налог на вмененный доход;
- упрощенная система налогообложения.

Применение этих режимов позволило большинству кооперативных организаций сформировать источники финансирования основных средств за счет экономии финансовых ресурсов. Кроме того, экономия ресурсов позволила обеспечить наличие собственных оборотных средств для непрерывного функционирования розничной торговли, общественного питания, что повлекло за собой рост фондоотдачи при применении специальных налоговых режимов.

По нашему мнению, нельзя однозначно утверждать о положительном влиянии специальных режимов налогообложения с позиции формирования достоверной бухгалтерской отчетности, обеспечения сохранности активов, формирования оперативной информации для управления.

Для оценки эффективности управления основными средствами с позиции их участия в предпринимательской деятельности кооперативных организаций нами осуществлен анализ фондоотдачи за период с 2006-2009 годы по видам экономической деятельности (табл. 6).

Таблица 6

ИНФОРМАЦИЯ О ДИНАМИКЕ ФОНДОУДАЧИ ПО КЕМЕРОВСКОМУ ОБЛАСТНОМУ СОЮЗУ ПОТРЕБИТЕЛЬСКИХ ОБЩЕСТВ ЗА 2006-2009 гг.

Тыс руб

Показатель	2006 г.	2007 г.	2008 г.	2009 г.	Изменение фондоудачи		
					2007 г. к 2006 г.	2008 г. к 2006 г.	2009 г. к 2006 г.
Сводная отчетность	7,100	7,230	8,215	7,877	+0,130	+1,115	+0,777
Отчетность по видам экономической деятельности							
Торговля, общественное питание, производство, услуги, аренда	9,038	8,551	9,077	8,502	+0,487	+0,039	-0,536
Торговля, общественное питание, услуги, аренда	7,352	7,612	9,233	9,514	+0,260	+1,881	+2,162
Торговля	22,231	27,324	30,225	22,623	+5,093	+7,994	+0,392
Производство	3,533	4,021	3,925	3,266	+0,488	+0,392	-0,267
Услуги, аренда	1,438	1,475	1,740	1,159	+0,037	+0,302	-0,279

Таблица 7

ИНФОРМАЦИЯ О ДИНАМИКЕ ФОНДОРЕНТАБЕЛЬНОСТИ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ ПО КЕМЕРОВСКОМУ ОБЛАСТНОМУ СОЮЗУ ПОТРЕБИТЕЛЬСКИХ ОБЩЕСТВ ЗА 2006-2009 гг.

%

Период	Фондорентабельность, %	Изменение
2006 г.	0,114	-
2007 г.	0,164	+0,050
2008 г.	0,200	+0,086
2009 г.	0,275	+0,161

Таблица 8

ИНФОРМАЦИЯ О ДИНАМИКЕ ФОНДОРЕНТАБЕЛЬНОСТИ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ ПО КЕМЕРОВСКОМУ ОБЛАСТНОМУ СОЮЗУ ПОТРЕБИТЕЛЬСКИХ ОБЩЕСТВ ЗА 2006-2009 гг. В РАЗРЕЗЕ ОРГАНИЗАЦИОННО-ПРАВОВЫХ ФОРМ И СИСТЕМЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

%

Показатель	2006 г.	2007 г.	2008 г.	2009 г.	Изменение показателя		
					2007 г. к 2006 г.	2008 г. к 2006 г.	2009 г. к 2006 г.
Отчетность по организационно-правовым формам							
Союзы	0,083	0,146	0,177	0,203	+0,063	+0,094	+0,120
Потребительские общества	0,136	0,177	0,218	0,330	+0,041	+0,082	+0,194
Отчетность по используемой системе налогообложения							
Традиционная	-	0,005	0,007	0,013	+0,005	+0,007	+0,013
Смешанная	0,111	0,131	0,200	0,275	+0,20	+0,089	+0,164
ЕНВД	0,155	0,250	0,249	0,426	-0,095	+0,094	+0,271
УСНО	0,092	0,203	0,156	0,078	+0,111	+0,064	-0,014

Таблица 9

ИНФОРМАЦИЯ О ДИНАМИКЕ ФОНДОРЕНТАБЕЛЬНОСТИ ПО КЕМЕРОВСКОМУ ОБЛАСТНОМУ СОЮЗУ ПОТРЕБИТЕЛЬСКИХ ОБЩЕСТВ В РАЗРЕЗЕ ВИДОВ ЭКОНОМИЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ЗА 2006-2009 гг.

%

Показатель	2006 г.	2007 г.	2008 г.	2009 г.	Изменение показателя		
					2007 г. к 2006 г.	2008 г. к 2006 г.	2009 г. к 2006 г.
Сводная отчетность	0,114	0,164	0,200	0,275	+0,050	+0,086	+0,161
Отчетность по видам экономической деятельности							
Торговля, общественное питание, производство, услуги, аренда	0,104	0,120	0,179	0,248	+0,016	+0,075	+0,144
Торговля, общественное питание, услуги, аренда	0,123	0,206	0,253	0,389	+0,083	+0,130	+0,266
Торговля	0,588	0,313	-	0,269	-0,275	-0,588	-0,319
Производство	0,175	0,182	0,422	0,276	+0,007	+0,247	+0,101
Услуги, аренда	0,042	0,152	0,093	0,014	+0,110	+0,051	-0,028

По данным сводной отчетности наблюдается рост фондоудачи, что не является характерным для отдельных групп юридических лиц. Рост фондоудачи наблюдается только у предприятий второй и третьей группы, что позволяет, с одной стороны, констатировать положительный эффект диверсификации с позиции обеспечения эффективности использования основных средств, а, с другой стороны, отметить результативность торговой деятельности.

Вторым показателем, традиционно анализируемым в целях оценки использования основных средств, явля-

ется фондорентабельность, информация о которой представлена в табл. 7.

По данным сводной отчетности наблюдается рост фондорентабельности в сравнении с 2006 годом. Ситуация по прибыльности основных средств является, в некоторой степени, следствием положительных тенденций по формированию фондоудачи, но в отличие от фондоудачи, по союзам потребительских обществ наблюдается рост фондорентабельности (табл. 8).

Таблица 10

**НАПРАВЛЕНИЯ СТРУКТУРИЗАЦИИ ИНФОРМАЦИИ ОБ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВАХ
КООПЕРАТИВНЫХ ОРГАНИЗАЦИЙ**

№	Направления структуризации информации	Информационные возможности
1	Структуризация информации по видам экономической деятельности и организационно-правовым формам кооперативных организаций в целях анализа абсолютных показателей: среднегодовая стоимость основных средств, выручка, прибыль, стоимость инвестиций	Информация позволяет оценить значимость кооперативных организаций в сводной отчетности об основных средствах с учетом вида деятельности и организационно-правовой формы
2	Структуризация информации по видам экономической деятельности и организационно-правовым формам кооперативных организаций в целях анализа относительных показателей: фондододачи, фондорентабельности, отдачи от инвестиций	Информация позволяет оценить значимость кооперативных организаций в обеспечении эффективности использования основных средств с учетом вида деятельности и организационно-правовой формы
3	Структуризация информации по видам экономической деятельности и организационно-правовым формам кооперативных организаций в целях анализа абсолютных показателей, характеризующих инвестиционную политику и источники финансирования: среднегодовая стоимость основных средств, выручка, стоимость инвестиций, собственный капитал, паевой фонд	Информация об инвестициях и источниках их финансирования позволяет оценить значимость кооперативных организаций в сводной отчетности с учетом вида деятельности и организационно-правовой формы
4	Структуризация информации по видам экономической деятельности и организационно-правовым формам кооперативных организаций в целях анализа относительных показателей, характеризующих инвестиционную политику и источники финансирования	Информация позволяет оценить значимость кооперативных организаций в формировании инвестиционной политики с учетом вида деятельности и организационно-правовой формы

Для оценки ситуации, сложившейся по эффективности использования основных средств, в целях получения прибыли нами осуществлена группировка юридических лиц по видам экономической деятельности (табл. 9).

По данным сводной отчетности наблюдается рост фондорентабельности, что является характерным для всех групп юридических лиц за исключением организаций, осуществляющих торговую деятельность.

В условиях деятельности кооперативных организаций экономический анализ ориентирован не только на оценку эффективности использования основных средств, но и на исследование вопросов формирования и использования источников финансирования капитальных вложений. Следовательно, актуальными вопросами становятся формирование и отбор совокупности показателей, характеризующих состояние инвестиционной политики и взаимосвязь с источниками их финансирования.

Для оценки состояния инвестиций и источников их финансирования, нами предлагаются такие показатели, как отношение суммы инвестиций к выручке от реализации, стоимости основных средств, собственного капитала и паевого фонда. На наш взгляд, предлагаемые показатели отражают состояние инвестиционной политики кооперативных организаций с учетом уровня деловой активности и собственных источников их финансирования.

Организационно-правовые особенности потребительской кооперации определяют специфику формирования собственного капитала организаций. Он состоит из следующих элементов:

- паевой фонд;
- добавочный капитал;
- резервный капитал;
- целевое финансирование и поступления;
- нераспределенная прибыль (непокрытый убыток).

Особенностью формирования добавочного капитала в организациях потребительской кооперации является то, что в его составе отражается не только сумма переоценки внеоборотных активов, проводимой кооперативными организациями до 2001 года, но и стоимость фондов потребительской кооперации.

Перечисленные особенности формирования исходной информации для анализа эффективности исполь-

зования основных средств и инвестиционной политики кооперативных организаций позволили нам обосновать следующие направления структуризации информации для экономического анализа основных средств кооперативных организаций (табл. 10).

В основу авторского подхода к структуризации информации приняты аналитические методы системного анализа, разработанные профессором Н.В. Шалановым [3, с. 66-72]. Особенность применения этих методов состоит в ранжировании показателей, характеризующих эффективность использования основных средств, по значимости в достижении прибыльности основной деятельности кооперативной организации.

В результате анализа научных исследований и практики учетно-аналитического обеспечения управления внеоборотными активами кооперативных организаций нами сформулированы следующие направления его совершенствования:

- формирование системы балансовых обобщений при составлении консолидированной и сводной отчетности, учитывающей особенности функционирования кооперативных организаций;
- выделение в отчетности кооперативных организаций операционных и географических сегментов;
- разработка форматов отчетности, ориентированной на информационные потребности управления.

Реализация в практике деятельности кооперативных организаций перечисленных направлений совершенствования учетно-аналитического обеспечения управления внеоборотными активами позволит, на наш взгляд, подчинить процессы формирования информации отдельным форм отчетности информационным потребностям пользователей информации и обеспечить их взаимосвязь.

Аманжолова Бибигуль Ашкеновна

Лебедянцева Людмила Захаровна

Литература

1. Программа реформирования бухгалтерского учета в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности [Электронный ресурс] : утв. постановлением Правительства РФ от 6 марта 1998 г. №283. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
2. Концепция развития бухгалтерского учета и отчетности в РФ на среднесрочную перспективу [Электронный ресурс] : утв. приказом М-ва финансов РФ от 1 июля 2004 г. №180. Доступ из српв.-правовой системы «КонсультантПлюс».
3. Шаланов Н.В. Системный анализ. Кибернетика. Синергетика: Математические методы и модели. Экономические аспекты [Текст] / Н.В. Шаланов. – Новосибирск : НГТУ, 2008. – 288 с.

Ключевые слова

Потребительская кооперация; учетно-аналитическое обеспечение; финансовая отчетность; внеоборотные активы.

РЕЦЕНЗИЯ

Процессы реформирования отечественной экономики оказали значительное влияние на развитие системы потребительской кооперации, в том числе на современное состояние ее материально-технической базы.

- Во-первых, возникла объективная потребность в расширении сферы деятельности кооперативных организаций, что требует значительных инвестиций, как в оборотный, так и основной капитал.
- Во-вторых, утрата хозяйственных связей и изменение условий финансирования деятельности предопределила ликвидацию и неплатежеспособность ряда кооперативных организаций.

В этих условиях становятся актуальными проблемы совершенствования учетно-аналитического обеспечения управления, способствующего принятию обоснованных управленческих решений относительно специализации или диверсификации деятельности кооперативных организаций с учетом состояния материально-технической базы и источников финансирования ее обновления.

В отечественной специальной литературе достаточно полно исследованы теоретические и методические аспекты, посвященные вопросам бухгалтерского учета и экономического анализа внеоборотных активов. При этом учетные и аналитические процедуры рассматриваются, в основном, без учета особенностей деятельности кооперативных организаций различной отраслевой направленности. Приведенные обстоятельства определяют актуальность и своевременность представленной на рецензирование статьи.

Особую научную и практическую ценность, на мой взгляд, имеют следующие аспекты:

- во-первых, обозначены проблемы функционирования кооперативных организаций, решение которых зависит от качества информации, формируемой в бухгалтерском учете и отчетности;
- во-вторых, определены особенности бухгалтерского учета и экономического анализа основных средств кооперативных организаций с учетом социальной направленности деятельности и многоотраслевым характером их функционирования;
- в-третьих, аргументирован подход к формированию учетно-аналитической системы, состоящий в оценке значимости показателей, основанный на применении методов системного анализа, что позволяет упорядочить учетные процедуры с целью формирования достоверной и аналитически структурированной информации.

Считаю, что важность сформулированных выводов и рекомендаций определяет необходимость их публикации.

Шапошников А.А., д.э.н., зав. кафедрой аудита Сибирского университета потребительской кооперации

2.1. SPECIAL FEATURES OF ACCOUNTING AND ANALYTICAL MAINTENANCE FOR MANAGEMENT OF NON-CURRENT ASSETS OF THE COOPERATIVE ORGANIZATIONS

B.A. Amanzholova, Doctor of Science in Economics,
Professor in the Chair of Audit;

L.Z. Lebedyanceva, Post-Graduate in the Chair of Audit
Siberian University of Consumer Cooperation

In this article there were revealed the features of accounting and economic analysis of non-current assets of the cooperative organizations that are functioning in connection with specificity of social and entrepreneurial functions realization. Authors allocate directions of information support perfection for the management formed in the accounting and the reporting.

Literature

1. The Program of reforming of book keeping according to the International standards of the financial reporting, it is confirmed by the Governmental order of the Russian Federation from 06.03.1998 №283.
2. The Concept of development of book keeping and the reporting in the Russian Federation on intermediate term prospect, it is confirmed by the Order of the Ministry of Finance of the Russian Federation from 01.07.2004 №180.
3. N.V. Shalanov. System the analysis. Cybernetic. Synergetic: Mathematical methods and models. Economic aspects. – Novosibirsk: NSTU, 2008. – 288 p.

Keywords

Consumer co-operation; accounting and analytical maintenance, financial statement, non-current assets