

На правах рукописи

Сорокина Мария Сергеевна

**ПОЭЛЕМЕНТНАЯ ОЦЕНКА ДОБАВЛЕННОЙ СТОИМОСТИ НА
ОСНОВЕ ПРИНЦИПОВ ФОРМИРОВАНИЯ ЕДИНОГО УЧЕТНОГО
ПРОСТРАНСТВА**

08.00.12 – Бухгалтерский учет, статистика

Автореферат

диссертации на соискание ученой степени
кандидата экономических наук

Орел - 2014

Работа выполнена в федеральном государственном бюджетном образовательном учреждении высшего профессионального образования «Государственный университет – учебно-научно-производственный комплекс» на кафедре «Бухгалтерский учет и налогообложение»

Научный руководитель: доктор экономических наук, профессор
Маслова Ирина Алексеевна

Официальные оппоненты:

Кувалдина Татьяна Борисовна, доктор экономических наук, доцент, Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение высшего профессионального образования «Омский государственный университет путей сообщения», кафедра «Финансы, кредит, бухгалтерский учет и аудит», заведующая кафедрой

Галкина Елена Валерьевна, доктор экономических наук, доцент, Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение высшего профессионального образования «Орловский государственный институт экономики и торговли», кафедра «Бухгалтерский учет, анализ и аудит», профессор

Ведущая организация: Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение высшего профессионального образования «**Оренбургский государственный университет**»

Защита состоится 10 октября 2014 г. в 13 часов на заседании диссертационного совета Д 212.182.04 при федеральном государственном бюджетном образовательном учреждении высшего профессионального образования «Государственный университет – учебно-научно-производственный комплекс» по адресу: 302020, г. Орел, Наугорское шоссе, д. 40, аудитория 705 (www.gu-unpk.ru).

С диссертацией можно ознакомиться в библиотеке и на официальном сайте федерального государственного бюджетного образовательного учреждения высшего профессионального образования «Государственный университет – учебно-научно-производственный комплекс» по адресу: 302020, г. Орел, Наугорское шоссе, д. 29, аудитория 340 (www.gu-unpk.ru).

Автореферат разослан 4 сентября 2014 г. Объявление о защите диссертации и автореферат диссертации размещены в сети Интернет на официальном сайте федерального государственного бюджетного образовательного учреждения высшего профессионального образования «Государственный университет – учебно-научно-производственный комплекс» (www.gu-unpk.ru) и на официальном сайте Министерства образования и науки Российской Федерации (vak2.ed.gov.ru)

Ученый секретарь
диссертационного совета
Алексеевна



Коростелкина Ирина

ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА РАБОТЫ

Актуальность темы исследования. На современном этапе развития экономики, в свете происходящих изменений в функционировании элементов учетной системы, она все больше приобретает характер единого пространства. Этому способствует множество факторов: все более широкое распространение и применение Международных стандартов бухгалтерского учета и финансовой отчетности и Международных стандартов аудита, активизация деятельности сформированного Международного форума развития бухгалтерского учета и т.д.

На основе принципов функционирования единого учетного пространства, образуемого взаимодействием и взаимовлиянием его финансовой, налоговой и управленческой подсистем, осуществляются процессы формирования и оценки экономической категории «добавленная стоимость». Значимость показателя «добавленная стоимость» в процессе реализации учетной деятельности объясняется, во-первых, тем, что данная категория находится в прямой зависимости от степени эффективности результатов работы организации, а во-вторых, она выступает базовым источником формирования доходных статей государственного бюджета, в результате чего все участники экономических отношений потенциально заинтересованы в ее прогрессивном росте.

В этих условиях особую значимость приобретает необходимость гармонизации и агрегирования действия принципов в едином учетном пространстве, ориентированных на предоставление достоверной и значимой информации о финансовом положении, результатах деятельности хозяйствующих единиц.

Формирование единого учетного пространства позволит осуществить наиболее эффективные мероприятия по приведению в соответствие национальной учетной системы к международным стандартам учета и отчетности, адаптации ее к постоянно изменяющимся условиям внешней среды, а также проводить поэлементную оценку добавленной стоимости с целью достижения аллокационной эффективности (т.е. производства «наилучшей» или оптимальной комбинации продуктов с помощью наиболее рационального набора ресурсов) и рационализации процесса производства.

Анализ финансово-хозяйственной деятельности российских предприятий позволяет свидетельствовать, что расчет добавленной стоимости осуществляется по методикам, формирующим аналитические данные, не позволяющие проводить ее своевременную оценку и осуществлять оперативное реагирование на отклонения значений элементов добавленной стоимости с целью принятия обоснованных и эффективных управленческих решений.

Оценка добавленной стоимости представляет собой определенный алгоритм (процедуру), регламент действий, основной целью которых будет определение величин элементов добавленной стоимости (и их совокупности, учитывая требования российского законодательства в области учета и налогообложения).

Актуальность темы диссертационного исследования обусловлена недостаточной степенью проработанности и изученности, а также отсутствием научно-методических разработок по вопросам оценки добавленной стоимости с позиции ее поэлементной структуры на основе принципов формирования единого учетного пространства.

Степень научной изученности проблемы. Экономистами, заложившими фундамент теории стоимости, на постулатах учений которых базируются все дальнейшие исследования данной категории, являются: О. Бем-Баверк, Ж. Дебрё, Дж. М. Кейнс, В. Леонтьев, К. Маркс, А. Маршал, В. Петти, А. Пигу, Д. Рикардо, Дж. Робинсон, П. Самуэльсон, А. Смит, Л. Туроу, И. Фишер, М. Фридмен, Дж. Хикс и др.

Содержание и ключевые характеристики формирования и функционирования учетно-аналитической, учетно-налоговой систем, а также единого учетного пространства были изучены в работах отечественных экономистов: А.П. Бархатова, А.И. Белоусова, А.Ф. Виноходовой, В.Г. Гетьмана, Л.Т. Гиляровской, Д.А. Ендовицкого, О.В. Ефимовой, Н.М. Заварихина, И.А. Коростелкиной, Т.Б. Кувалдиной, Н.Т. Лабынцева, И.А. Масловой, М.В. Мельник, В.Ф. Паляя, Л.В. Поповой, И.П. Ульянова и др.

Развитием теорий стоимости и добавленной стоимости занимались такие отечественные ученые как: Л.И. Абалкин, В.М. Агеев, В.А. Базаров, К.К. Вальтух, А.С. Гусаров, В.П. Дьяченко, И.Д. Кондратьев, Л.В. Конторович, Е.Л. Малкина, Б.Г. Маслов, В.С. Немчинов, Н.С. Перекалина, К.Н. Плотников, В.Т. Смирнов, С.Г. Струмилин и др.

Исследованию управленческого учета и налогообложения добавленной стоимости посвящали свои исследования зарубежные авторы: Э. Жирарден, А. Лаффер, С. Майерс, К. Макконнелл, К. Маркс, Д. С. Миль, П. Самуэльсон, Ж.-Б. Сэй, С. Сисмонди; отечественные исследователи: С.Ю. Андреев, С.В. Барулин, М.А. Вахрушина, А.Е. Викуленко, В.А. Галкин, С.В. Глазьев, Е.Н. Грисимова, В.И. Гусев, Л.В. Давыдова, Б. Дитман, М.В. Васильева, В.С. Дьяченко, В.К. Исправников, В.А. Константинов, В.И. Ленин, Д.А. Львов, Г.Л. Марьяхин, В.Г. Садков, Н.Б. Телятников, В.Н. Фролов, Д.Г. Черник, К.Ф. Шмелев и др.

Проблемам внедрения международных стандартов финансовой отчетности и развитию международных интеграционных процессов уделяется большое внимание в трудах современных экономистов: А.Ю. Бабаева, А.С. Бакаева, Е.В. Галкиной, Л.В. Горбатовой, П.И. Камышанова, С.А. Николаевой, О.М. Островского, В.Ф. Паляя, А.М. Петрова, Я.В. Соколова, Е.И. Степаненко, В.А. Тереховой, Л.В. Усатовой, А.Д. Шеремета и др.

Информация о способах формирования и оценки категории «добавленная стоимость» раскрывается в работах ряда отечественных и зарубежных специалистов, но единого толкования в экономической литературе не прослеживается. Кроме того, недостаточно представлены теоретико-методические

и практические разработки в области изучения состава и структуры созданной добавленной стоимости российскими разноотраслевыми предприятиями в условиях трансформации учетной системы России. Это определяет необходимость и важность, цель, задачи и научную новизну исследования в области оценки добавленной стоимости, имеющей многоэлементный состав и неоднозначное с точки зрения экономистов, принадлежащих разных научным школам, содержание на основе принципов формирования единого учетного пространства.

Цель диссертационного исследования представляет собой изучение теоретических основ, разработку научно-методических положений, а также практических рекомендаций по применению поэлементной оценки добавленной стоимости в условиях реализации принципов формирования единого учетного пространства.

Для реализации цели исследования требуется решить **задачи**:

- провести ретроспективный анализ учетно-налоговой категории «добавленная стоимость», на основании которого предложить собственное толкование данного понятия;

- рассмотреть сущность и поэлементную структуру добавленной стоимости для целей достоверного отражения в учете и формирования налогооблагаемых баз;

- разработать систему коммуникативного взаимодействия элементов единого учетного пространства в рамках формирования и оценки добавленной стоимости;

- для целей учета и поэлементной оценки добавленной стоимости исследовать, определить взаимовлияние и разграничить категории «себестоимость» и «стоимость»;

- предложить алгоритм поэлементной оценки добавленной стоимости с учетом соотношения категорий «себестоимость» и «стоимость» на основе принципов формирования единого учетного пространства;

- сформулировать научно-методические рекомендации для поэлементной оценки добавленной стоимости, учитывающие требования международных стандартов ведения учета и составления финансовой отчетности.

Область диссертационного исследования соответствует пп. 1.2. «Методология построения учетных показателей, характеризующих социально-экономические совокупности на микро- и макроуровнях», 1.6 «Адаптация различных систем бухгалтерского учета, их соответствие международным стандартам», 1.7. «Бухгалтерский (финансовый, управленческий, налоговый и др.) учет в организациях различных организационно-правовых форм, всех сфер и отраслей» паспорта специальности ВАК РФ 08.00.12 – Бухгалтерский учет, статистика (экономические науки).

Объектом исследования выступают информационно-аналитические данные о финансово-хозяйственной деятельности коммерческих предприятий различных отраслей и форм собственности.

Предметом исследования являются процессы формирования и оценки добавленной стоимости с учетом выделенных структурных элементов на микроуровне.

Теоретической и методологической основой исследования являются научные исследования отечественных и зарубежных экономистов в теоретической и прикладной областях учета, анализа, налогообложения, аудита и контроля, а также формирования и оценки добавленной стоимости на предприятиях различных организационно-правовых форм и отраслей народного хозяйства. В ходе исследования была изучена нормативно-правовая база процессов создания и оценки добавленной стоимости в условиях единого учетного пространства.

В рамках исследования были применены методы научного познания: историко-ретроспективный анализ, научный поиск, приемы логических методов анализа, системно-исторический анализ, наблюдение, сравнение, логическое и графическое построение, синтез, методы научных классификаций, сравнительно-экономический метод, моделирование, аналогия, абстрагирование, конкретизация, интегральный метод, формализация, а также специальные методы, используемые в учетных системах: оценка, калькуляция, система счетов и двойная запись.

Информационной базой исследования выступили официальные данные Минфина России, Территориальных органов статистики, ИФНС России, информация, представленная в бухгалтерской и налоговой отчетности предприятий Орловской и Московской областей, а также в сети Интернет.

Научная новизна заключается в разработке совокупности теоретико-методических положений и практических рекомендаций поэлементной оценки добавленной стоимости на основе принципов формирования единого учетного пространства, способствующих повышению аналитичности обрабатываемой информации и прозрачности данного процесса для всех уровней управления предприятий различных отраслей экономики.

В ходе диссертационного исследования получены следующие **научные результаты**, выносимые на защиту:

- представлено авторское понимание категории «добавленная стоимость» в учетно-налоговой системе, отражающее общую концептуальную модель диссертационного исследования и основанную на ретроспективном анализе элементов стоимости, реализованного с применением методов системно-исторического анализа, агрегирования, систематизации и комплексного изучения предложенных различными отечественными и зарубежными авторами подходов к данной категории (п. 1.2 паспорта специальности 08.00.12);

- определены и структурированы элементы добавленной стоимости для целей их достоверного отражения в учете на основе принципов формирования единого учетного пространства, что позволит осуществлять ее оценку для достижения аллокационной эффективности деятельности предприятия (п. 1.7 паспорта специальности 08.00.12);

- разработана система коммуникативного взаимодействия элементов единого учетного пространства для целей формирования и оценки добавленной стоимости, которая будет способствовать построению рациональной многоуровневой системы принятия адаптивных управленческих решений для разноотраслевых российских предприятий (п. 1.7 паспорта специальности 08.00.12);

- исследовано и определено взаимовлияние и отличительные характеристики категорий «себестоимость» и «стоимость» для целей отражения в учете и поэлементной оценки добавленной стоимости на основе процессов преобразования стоимостного потока и движения стоимости по стадиям воспроизводственного процесса (п. 1.2 паспорта специальности 08.00.12);

- разработан алгоритм поэлементной оценки добавленной стоимости, базисом которого выступили основополагающие принципы косвенного аддитивного метода расчета с учетом соотношения категорий «себестоимость», «добавленная стоимость» и «стоимость» (п. 1.7 паспорта специальности 08.00.12);

- предложены научно-методические рекомендации для поэлементной оценки добавленной стоимости, которые учитывают требования международных стандартов учета и отчетности, сформированы во взаимодействии и взаимовлиянии ее структурных составляющих в едином учетном пространстве (п. 1.6 паспорта специальности 08.00.12).

Теоретическая значимость диссертационного исследования состоит в развитии и усовершенствовании теоретико-методических аспектов, разработанных и положенных в основу реализации процедуры оценки показателя созданной на микроуровне добавленной стоимости отечественными и зарубежными исследователями-экономистами, а также в обосновании необходимости и практической значимости выделения отдельных структурных элементов добавленной стоимости, расчет и анализ которых позволит в условиях функционирования принципов формирования единого учетного пространства принимать обоснованные решения на различных уровнях управления предприятием (оперативном, тактическом и стратегическом).

Практическая значимость диссертационного исследования заключается в возможности практической реализации и применения предложенных универсальных научно-методических положений, рекомендаций российскими предприятиями для целей поэлементной оценки созданной ими в ходе воспроизводственного процесса добавленной стоимости с учетом базовых принципов формирования единого учетного пространства.

Апробация и внедрение результатов работы. Теоретико-практические положения, выводы и рекомендации, которые были сформулированы в диссертационном исследовании, докладывались на международных и всероссийских конференциях, получив одобрительные отзывы: «Современные тенденции развития налоговой системы на базе интеграции учетных и аналитических процедур микро- и макроуровня» (г. Орел, 2011 г.), «Концепция

устойчивого развития налогообложения как инструмент социально-экономического регулирования хозяйствующих систем в современных условиях» (г. Орел, 2011 г.), «Актуальные вопросы инновационного развития экономических отношений» (г. Тольятти, 2012 г.), «Внедрение международных стандартов и рекомендаций в системы гарантии качества экономического образования» (г. Орел, 2012 г.), «Гармонизация международных и отечественных информационных потоков учетно-налоговых систем» (г. Орел, 2013 г.), «Современная наука: теоретический и практический взгляд» (г. Уфа, 2013 г.), «Учетно-налоговая концепция устойчивого развития экономики как инструмент социально-экономического регулирования хозяйствующих систем в условиях международных интеграционных процессов» (г. Орел, 2014 г.) и т.д.

Практические рекомендации и предложения внедрены в деятельность организаций Орловской и Московской областей в качестве теоретических и методических положений для целей осуществления поэлементной оценки добавленной стоимости.

Научные положения и выводы, изложенные в диссертационном исследовании, используются в рамках учебного процесса Федерального государственного бюджетного образовательного учреждения высшего профессионального образования «Государственный университет – учебно-научно-производственный комплекс» при подготовке специалистов, бакалавров и магистров в рамках преподавания дисциплин «Бухгалтерский учет и анализ», «Учет и анализ (финансовый учет, управленческий учет, финансовый анализ)», «Бухгалтерский управленческий учет», «Федеральные налоги и сборы с организаций», «Управленческий учет, бюджетирование и бизнес-планирование на микро и макроуровне».

Исследование было выполнено в рамках Федеральной целевой программы «Научные и научно-педагогические кадры инновационной России» на 2009-2013 годы по теме «Поэлементная оценка добавленной стоимости в условиях формирования единого учетного пространства», соглашение № 14.132.21.1032 от 07 сентября 2012 года.

Публикации. Наиболее значимые положения диссертационного исследования были опубликованы в 17 работах, авторский объем которых составляет 6,73 п.л., в том числе 7 статей, опубликованных в ведущих рецензируемых научных журналах перечня ВАК Министерства образования и науки Российской Федерации.

Структура и объем диссертационного исследования. Работа включает в себя: введение, три главы, заключение, список использованных источников, содержащий 170 наименований, 41 рисунок, 11 таблиц, 2 приложения, изложена на 198 страницах.

Во введении определена актуальность исследования, оценена степень разработанности проблемы, изложены цель, задачи, выделены объект и предмет исследования, сформулирована научная новизна, представлены теоретическая и практическая значимость работы.

В первой главе «Теоретико-методические аспекты оценки добавленной стоимости на основе принципов формирования единого учетного пространства» проведен ретроспективный анализ развития категории «добавленная стоимость»; рассмотрены и проанализированы сущность и поэлементная структура добавленной стоимости; определено соотношение категорий «себестоимость» и «стоимость» для целей поэлементной оценки добавленной стоимости.

Во второй главе «Поэлементная оценка добавленной стоимости на основе принципов формирования единого учетного пространства» обоснована необходимость формирования и функционирования единого учетного пространства как фактора определяющего процесс оценки добавленной стоимости; изучены принципы формирования единого учетного пространства; предложен алгоритм поэлементной оценки добавленной стоимости на основе принципов формирования единого учетного пространства.

В третьей главе «Реализация алгоритма поэлементной оценки добавленной стоимости разноотраслевыми российскими предприятиями в условиях внедрения международных стандартов учета и отчетности» освещен процесс поэлементной оценки добавленной стоимости на разноотраслевых предприятиях РФ; предложена система коммуникативного взаимодействия элементов единого учетного пространства для целей формирования и оценки добавленной стоимости; даны научно-методические рекомендации для поэлементной оценки добавленной стоимости в условиях внедрения международных стандартов учета и отчетности.

В заключении определены наиболее значимые выводы и предложения по результатам диссертационного исследования.

ОСНОВНЫЕ ПОЛОЖЕНИЯ И РЕЗУЛЬТАТЫ РАБОТЫ, ВЫНОСИМЫЕ НА ЗАЩИТУ

1 Представлено авторское понимание категории «добавленная стоимость» в учетно-налоговой системе, отражающее общую концептуальную модель диссертационного исследования и основанную на ретроспективном анализе элементов стоимости, реализованного с применением методов системно-исторического анализа, агрегирования, систематизации и комплексного изучения предложенных различными отечественными и зарубежными авторами подходов к данной категории

Категория «добавленная стоимость» в последние десятилетия стала одной из наиболее значимых и изучаемых категорий для теоретиков и практиков в области экономики. Это вызвано новыми требованиями отечественной аналитической системы к организации учетного процесса стоимостных показателей, его сближением с международной системой учета и отчетности.

Исследование категории «добавленной стоимости», ее структуры и формирование всестороннего ее понимания целесообразно с учетом ретроспективного анализа емкого и многогранного понятия «стоимость», представленного на рисунке 1.

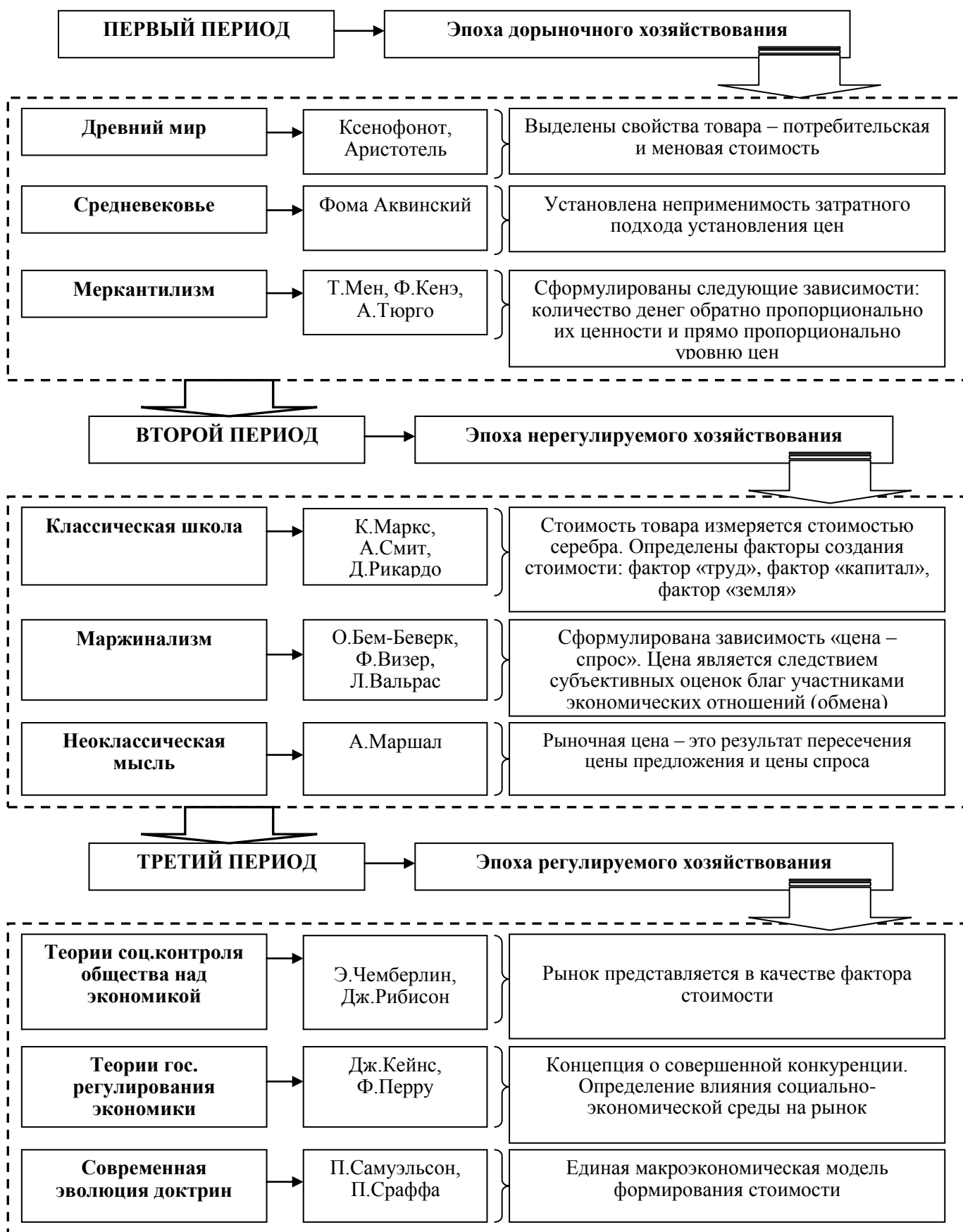


Рисунок 1 – Ретроспективный анализ развития категории «стоимость»

В результате проведенного ретроспективного анализа развития категории «стоимость», а также изучения различных авторских трактовок категории

«добавленная стоимость» для целей диссертационного исследования можно представить, что в учетно-налоговой системе добавленная стоимость – это категория, которая может быть рассчитана в денежном выражении, отражающая фактически перенесенную на использованные в процессе производства ценности, материальные ресурсы, потребленные услуги и работы часть стоимости, формируемой из совокупности произведенных затрат, которые участвуют в первичном образовании стоимости новой ценности (себестоимости) и влияют на определение и установление конечной итоговой стоимости продукта (услуги и работы).

2 Определены и структурированы элементы добавленной стоимости для целей их достоверного отражения в учете на основе принципов формирования единого учетного пространства, что позволит осуществлять ее оценку для достижения аллокационной эффективности деятельности предприятия

Формирование показателя добавленной стоимости для целей информационно-учетного обеспечения как на микро-, так на и макроуровнях во многом определяется сущностью и структурой этой категории, которая, с одной стороны, имеет сложный многоэлементный состав, а, с другой стороны, выступает неотъемлемой частью более широкого понятия «стоимость».

Экономическая природа созданной или добавленной стоимости выступает принципиальным аспектом, характеризующим степень социально – экономического развития общества в плане адекватных отношений собственности, одновременно она является сложной по своему составу категорией, так как состоит из нескольких элементов (Рисунок 2).

Оценка каждого из представленных элементов должны осуществляться в условиях реализации системы принципов формирования единого учетного пространства, совокупность которых представлена в таблице 1.

Единое учетное пространство представляет собой неотделимую часть общего экономического информационного пространства и является совокупностью взаимосвязанных элементов (систем), которые в ходе деятельности предприятия осуществляют сбор, обработку, хранение, распространение и анализ учетной информации для целей принятия эффективных управленческих решений.

Значимость оценки элементов добавленной стоимости объясняется необходимостью их достоверного, надежного и справедливого отражения в учетной системе для целей достижения аллокационной эффективности деятельности предприятия, т.е. производства «наилучшей» или оптимальной комбинации продуктов с помощью наиболее рационального набора ресурсов. При этом для целей поэлементной оценки добавленной стоимости необходима информация, которая будет способствовать достижению непрерывности и повышению эффективности данного процесса, что возможно лишь в рамках реализации принципов формирования единого учетного пространства.

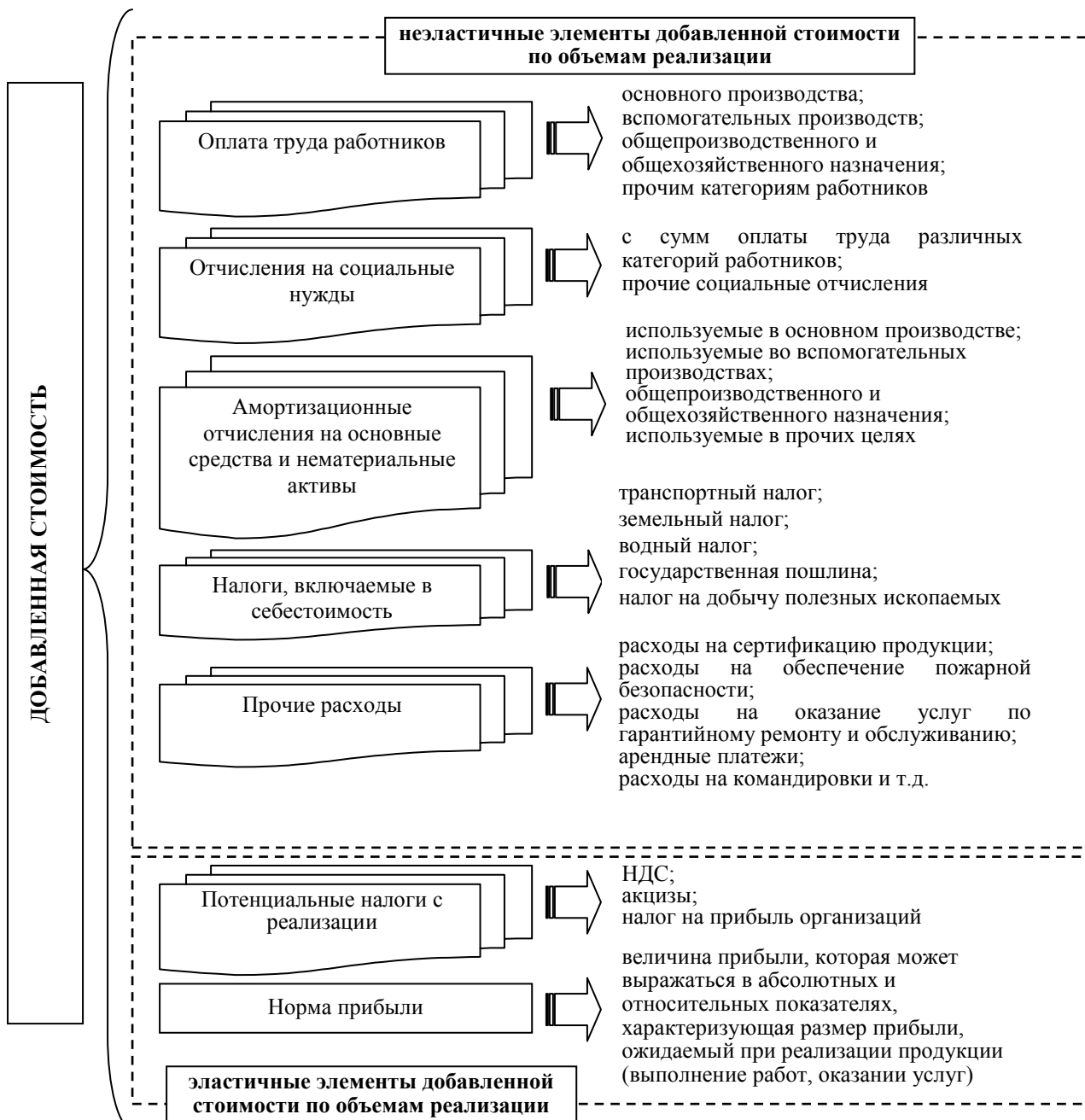


Рисунок 2 – Поэлементная структура добавленной стоимости

Таблица 1 – Принципы формирования единого учетного пространства для целей поэлементной оценки добавленной стоимости

Элементы единого учетного пространства	Финансовый учет формирования добавленной стоимости	Налоговый учет формирования добавленной стоимости	Управленческий учет формирования добавленной стоимости
Принципы			
1	2	3	4
1. Принцип самостоятельности (обособленности)	+	+	+
2. Принцип квантифицируемости	+	+	+
3. Принцип непрерывности	+	+	+
4. Принцип идентификации (временной определенности)	+	+	—
5. Принцип соответствия (увязки)	+	+	—
6. Принцип интерпретируемости	+	—	+

Продолжение таблицы 1

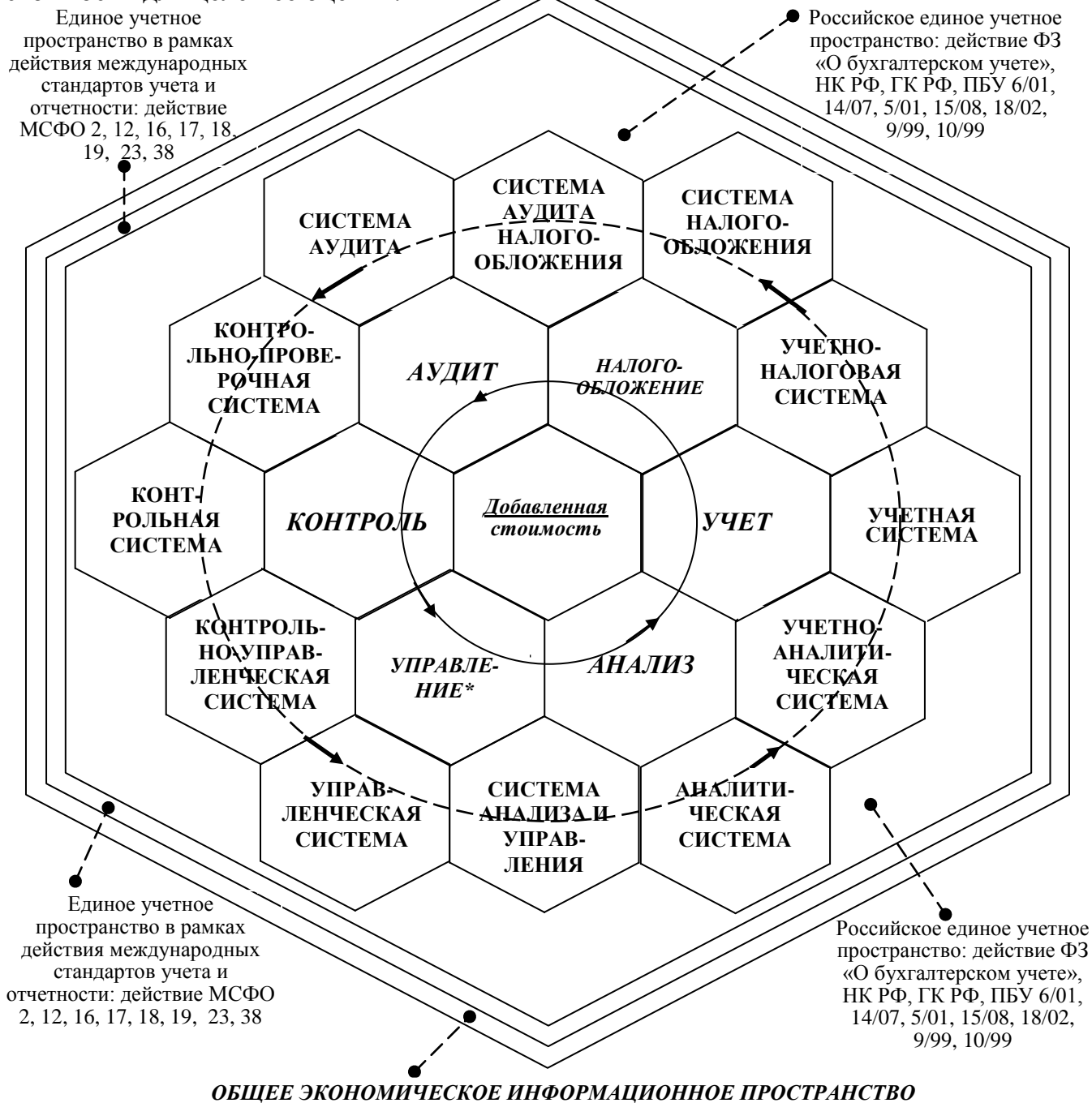
1	2	3	4
7. Принцип регистрации	+	—	+
8. Принцип верифицируемости	+	—	+
9. Принцип относительности	+	—	—
10. Принцип целостности	+	—	—
11. Принцип непротиворечивости	+	—	—
12. Принцип ясности	+	—	—
13. Принцип консерватизма	+	—	—
14. Принцип приоритета	+	—	—
15. Принцип преемственности	—	—	+
16. Принцип экономичности	—	—	+
17. Принцип сопоставимости	—	—	+
18. Принцип периодичности	—	—	+
19. Принцип применения бюджетного (сметного) метода управления затратами, финансами, коммерческой деятельности	—	—	+
20. Принцип формирования показателей внутренней отчетности, как основы коммуникационных связей между уровнями управления	—	—	+
21. Принцип последовательности применения норм и правил налогового учета	—	+	—

Нами предлагается осуществить объединение действия принципов на все подсистемы учетного пространства в целях общей методологии формирования и применения нормативно-правовой базы и ее корректировке в условиях постоянно меняющейся внешней и внутренней экономической и финансовой среды предприятия. При этом некоторые принципы могут быть гармонизированы или агрегированы в целях полного и корректного отражения ряда важнейших показателей учета и отчетности, служащих в конечном итоге определенной гарантией интересов пользователей информационной базой учетного пространства.

3 Разработана система коммуникативного взаимодействия элементов единого учетного пространства для целей формирования и оценки добавленной стоимости, которая будет способствовать построению рациональной многоуровневой системы принятия адаптивных управленческих решений для разноотраслевых российских предприятий

Недостаточно проработанная учетная система движения добавленной стоимости является одной из основных причин нерационального использования ресурсов предприятия (интеллектуальных, информационных, организационных, трудовых и финансовых), ведет к искажению оценки себестоимости продукции и снижает ее конкурентоспособность. Взаимодействие элементов добавленной стоимости, их учет и анализ должны представлять собой отлаженную систему, отвечающую существующим, постоянно изменяющимся условиям хозяйственной деятельности предприятия, удовлетворять различные потребности в информации пользователей, осуществляющих ее оценку и принимающих стратегические, тактические и оперативные управленческие решения.

На рисунке 3 представлена система коммуникативного взаимодействия элементов единого учетного пространства в процессе формирования добавленной стоимости для целей ее оценки.



→ отражено взаимовлияние и других подсистем единого учетного пространства, в котором осуществляется поэлементная оценка добавленной стоимости, и таким образом образуются дополнительные парастатические элементы единого учетного пространства

* в данном контексте процесс управления в едином учетном пространстве рассматривается в узком смысле как система, необходимая для поэлементной оценки добавленной стоимости, то есть управление добавленной стоимостью

Рисунок 3 – Система коммуникативного взаимодействия элементов единого учетного пространства в процессе оценки добавленной стоимости

В предлагаемой системе объектом единого учетного пространства выступает добавленная стоимость. Предметом являются взаимосвязи, взаимовлияния и взаимозависимости элементов единого учетного пространства в процессе

формирования добавленной стоимости: учет, налогообложение, анализ, аудит, контроль и управление, образующие соответственно учетную систему, аналитическую систему, систему налогообложения, систему аудита, контрольную систему и управленческую систему. Их производными, используемыми в процессе оценки добавленной стоимости, являются: учетно-налоговая система, система аудита налогообложения, контрольно-проверочная система, контрольно-управленческая система, система анализа и управления, учетно-аналитическая система. На рисунке круговыми стрелками отражено взаимовлияние и других подсистем учетного пространства, в котором осуществляется поэлементная оценка добавленной стоимости, и таким образом образуются дополнительные парастатические элементы единого учетного пространства.

Таким образом, система коммуникационного взаимодействия элементов единого учетного пространства в рамках формирования добавленной стоимости представляет собой формализованное отражение взаимосвязей ее составных частей. При этом их взаимовлияние включает в себя комплекс прямых и обратных процессов оценки выделенных в рамках диссертационного исследования элементов добавленной стоимости.

4 Исследовано и определено взаимовлияние и отличительные характеристики категорий «себестоимость» и «стоимость» для целей отражения в учете и поэлементной оценки добавленной стоимости на основе процессов преобразования стоимостного потока и движения стоимости по стадиям воспроизводственного процесса

При исследовании категорий «стоимость» и «добавленная стоимость» одним из основополагающих моментов является движение стоимостных потоков между субъектами производственных отношений, возникающих в различных отраслях экономики, основными стадиями которого выступают: производство, распределение и потребление. Распределение в экономике – это разделение благ между субъектами с предоставлением каждому из них определенной части. Распределение, как фаза общественного воспроизводства, связывает производство и потребление.

В свою очередь, процессы производства и потребления взаимозависимы, взаимообусловлены и взаиморегулируемы, вследствие чего, стоимостной процесс является непрерывным и может характеризоваться как условно замкнутый.

Добавленная стоимость является результатом работы организации и представляет собой ту часть стоимости продукции, товаров и услуг, которая была приращена непосредственно фирмой. На рисунке 4 представлено соотношение категорий «себестоимость», «стоимость», отражающее их взаимовлияние и разграничение для целей отражения в учете и поэлементной оценки добавленной стоимости в виде многосоставной пирамиды ABV_3CD .

Нижняя часть пирамиды – усеченная пирамида $AB_3CDA_1B_2C_1D_1$ представляет собой материальная часть затрат организации при создании добавленной стоимости (материальные затраты).

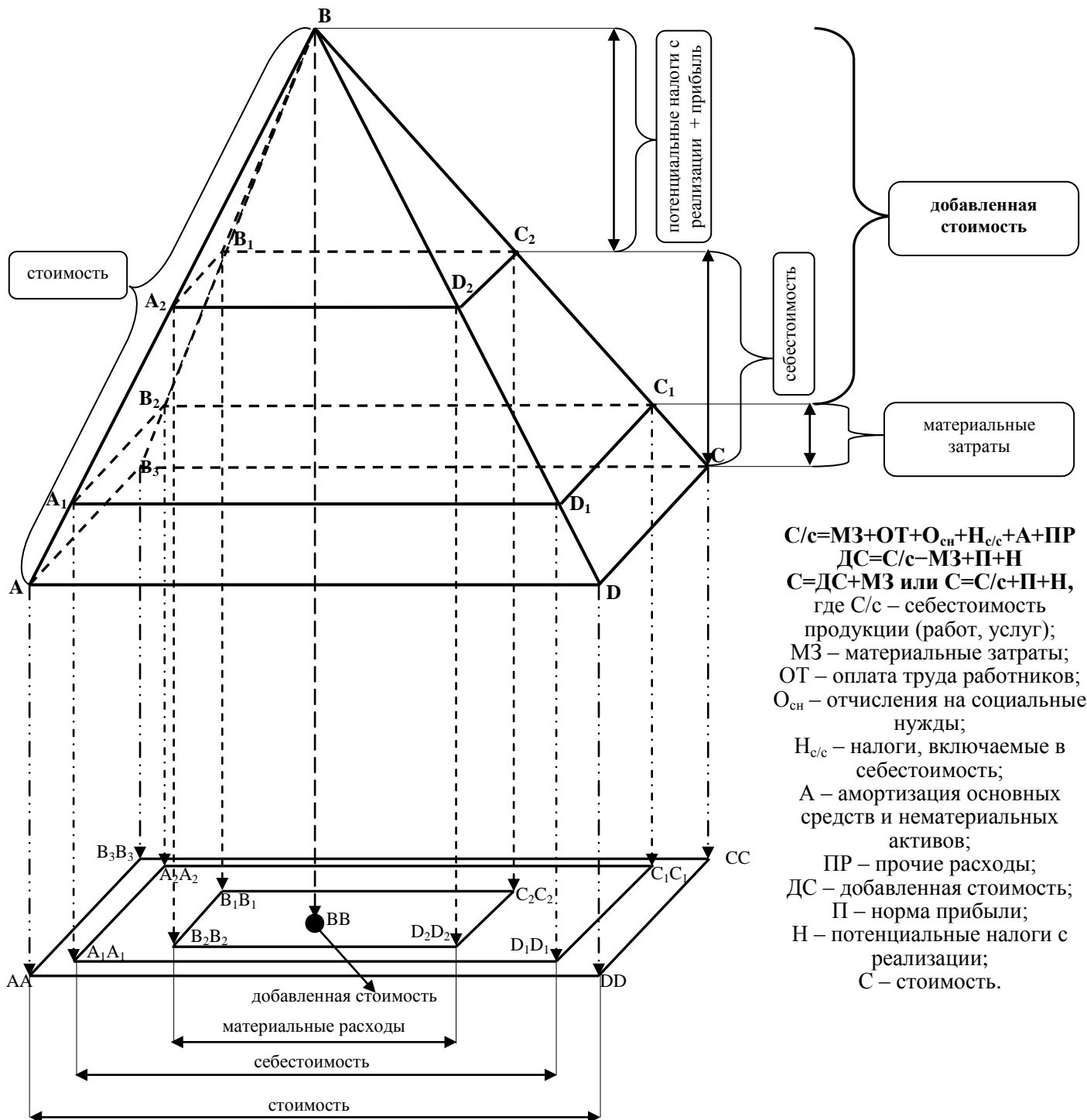


Рисунок 4 – Соотношение категорий «себестоимость», «стоимость» и «добавленная стоимость» для целей поэлементной оценки добавленной стоимости

Усеченная пирамида $AB_3CDA_2B_1C_2D_2$ представляет собой более сложную и многокомпонентную категорию. Это себестоимость продукции $AB_3CDA_2B_1C_2D_2$, которая включает в себя материальные затраты (усеченную пирамиду $AB_3CDA_1B_2C_1D_1$).

Помимо материальных затрат усеченная пирамида $AB_3CDA_2B_1C_2D_2$ состоит из: затрат на оплату труда, отчислений на социальные нужды, сумм амортизации по основным средствам и нематериальным активам, налогов, включаемых в себестоимость продукции, прочих расходов.

Пирамида $A_1BC_1D_1$ представляет собой добавленную стоимость и также включает в себя несколько составляющих. Так как пирамида добавленной стоимости $A_1BC_1D_1$ и усеченная пирамида себестоимости $AB_3CDA_2V_1C_2D_2$ имеют общие грани, они включают в себя трудовые затраты, амортизационные отчисления, отчисления на социальные нужды, налоги, включаемые в себестоимость продукции и прочие расходы, состав которых организация определяет самостоятельно с учетом требований законодательства.

Пирамида добавленной стоимости $A_1BC_1D_1$ не имеет общих проекций с усеченной пирамидой материальных затрат $AB_3CDA_1V_2C_1D_1$. Это говорит о том, что данная категория («добавленная стоимость») не имеет в своем составе элемента «материальные затраты», чем еще отличается от категории «себестоимость» (усеченная пирамида $AB_3CDA_2V_1C_2D_2$).

В то же время пирамида добавленной стоимости $A_1BC_1D_1$ в верхней своей части не совпадает с усеченной пирамидой $AB_3CDA_2V_1C_2D_2$ себестоимости, что говорит о наличии в составе добавленной стоимости элементов, не включаемых в состав себестоимости продукции, работ, услуг. К таким элементам относятся: норма прибыли и потенциальные налоги с реализации, которые организация будет обязана уплатить в бюджет по факту реализации произведенного ею продукта.

Большая пирамида $ABCD$ представляет собой наибольшую по количеству элементов категорию, объединяя в себе все три фигуры: усеченную пирамиду $AB_3CDA_1V_2C_1D_1$, характеризующую материальные затраты; усеченную пирамиду $AB_3CDA_2V_1C_2D_2$, характеризующую себестоимость, и пирамиду $A_1BC_1D_1$, характеризующую добавленную стоимость. Это говорит о том, что категория «стоимость», на наш взгляд, является наиболее широкой и включает в себя все описанные ранее элементы.

Для наглядности на рисунке 4 все рассмотренные фигуры имеют проекции. Так как в основаниях всех фигур, отражающих соотношение категорий «себестоимость», «стоимость» и «добавленная стоимость», лежит параллелограмм, он и является проекциями для трех фигур: параллелограмм $AA_1V_3V_3CCDD$ характеризует категорию «стоимость», параллелограмм $A_1A_1A_2A_2C_1C_1D_1D_1$ характеризует категорию «себестоимость», параллелограмм $V_2V_2V_1V_1C_2C_2D_2D_2$ характеризует элемент «материальные затраты».

Построение данной схемы обосновывается необходимостью выявить место и роль именно категории «добавленная стоимость» для целей ее дальнейшей поэлементной оценки на основе принципов формирования единого учетного пространства и первостепенное значение в таком случае приобретает точка V и ее проекция VV , обозначенная как вершина пирамиды добавленной стоимости $A_1BC_1D_1$. Данное графическое представление соотношения категорий «стоимость», «добавленная стоимость» и «себестоимость» позволяет четко обозначить границы между данными понятиями и процессами их формирования, распределения и потребления в учетно-налоговой системе, а также выявить и

определить содержание, структуру каждого из них в условиях реализации воспроизводственного процесса в современной экономике.

5 Разработан алгоритм поэлементной оценки добавленной стоимости, базисом которого выступили основополагающие принципы косвенного аддитивного метода расчета с учетом соотношения категорий «себестоимость», «добавленная стоимость» и «стоимость»

В условиях формирования единого учетного пространства и соблюдения действующих в нем принципов особую актуальность приобретает поэлементная оценка добавленной стоимости, для реализации которой необходим современный, отвечающий требованиям современных процессов глобализации, стандартизации и интеграции, алгоритм. На рисунке 5 представлен авторский алгоритм поэлементной оценки добавленной стоимости в учетно-налоговой системе на основе принципов формирования единого учетного пространства.

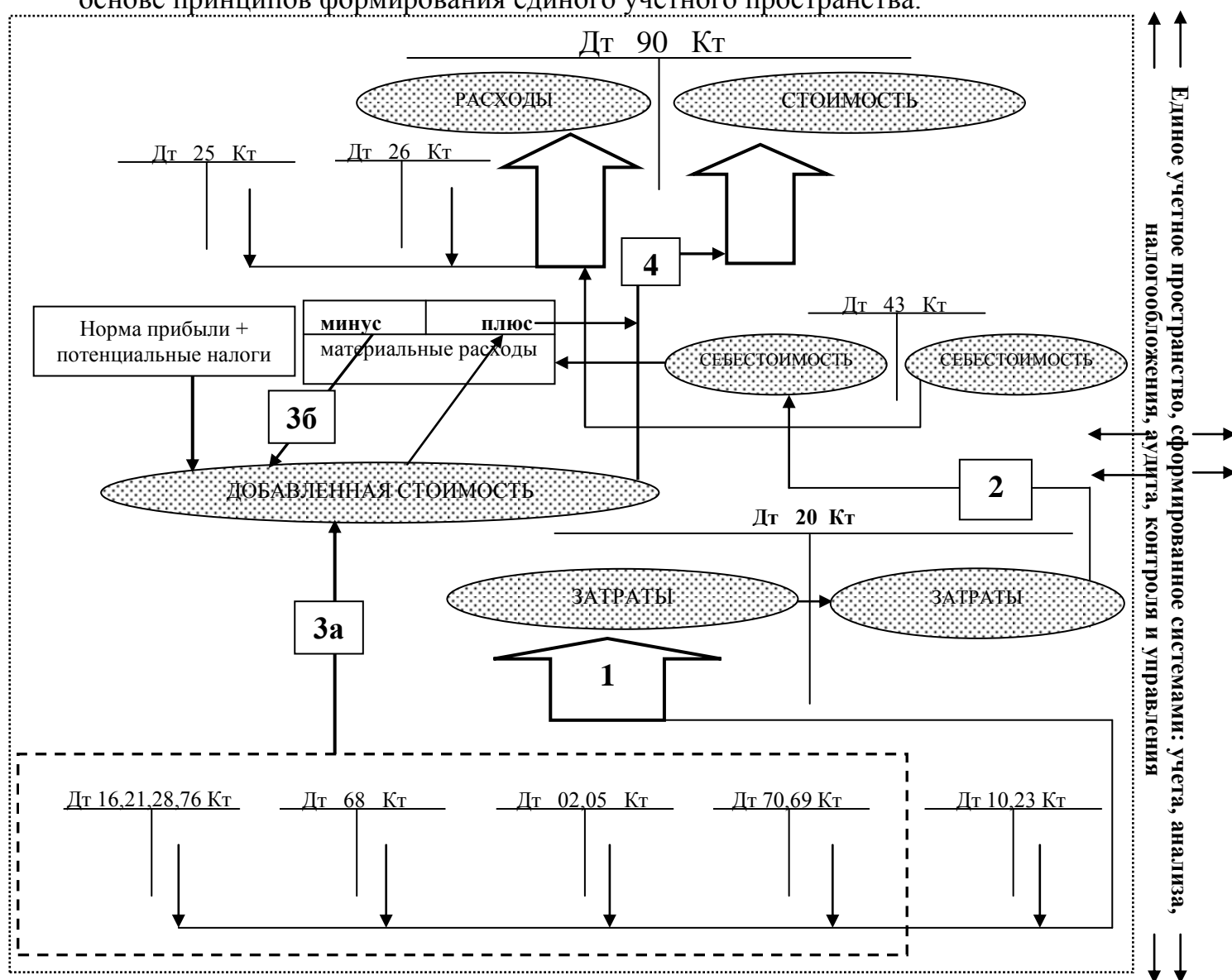


Рисунок 5 – Алгоритм поэлементной оценки добавленной стоимости на основе принципов формирования единого учетного пространства

Сформированный алгоритм поэлементной оценки добавленной стоимости позволяет представить процедуру определения размера добавленной стоимости и сформировать комплекс учетной информации, требуемой для реализации данного процесса на предприятиях различных отраслей.

В рамках использования данного алгоритма в едином учетном пространстве экономического субъекта в качестве принципов организации необходимо использовать принципы формирования учетно-аналитических данных.

В таблице 2 представлен расчет добавленной стоимости по предлагаемому алгоритму за 2013 г. в рамках отдельно взятых предприятий Орловской, Московской областей 5 отраслей народного хозяйства.

Таблица 2 – Расчет добавленной стоимости по предлагаемому алгоритму по отраслям народного хозяйства за 2013 г., в руб.

Данные по отраслям Элемент добавленной стоимости	Промышленность	Строительство	Сельское хозяйство	Торговля	Транспорт и связь
1. Оплата труда различных категорий работников	21 350 769	20 069 231	3 172 231	4 197 585	19 923 538
2. Отчисления на социальные нужды	6 405 231	6 020 769	951 669	1 259 305	5 977 062
3. Амортизационные отчисления на основные средства и нематериальные активы	4 567 900	4 980 780	2 567 900	456 780	2 456 900
4. Налоги, включаемые в себестоимость	298 090	498 076	378 960	287 900	312 890
5. Прочие расходы	5 145 650	7 159 000	756 988	1 017 489	1 539 640
6. Потенциальные налоги	10 674 800	9 563 890	720 890	2 786 000	8 873 800
7. Норма прибыли	6 000 000	6 500 000	1 700 000	4 139 000	4 965 120
Добавленная стоимость	54 442 440	54 791 746	10 248 638	14 144 159	44 048 950

В целях расширения сферы применения показателя добавленной стоимости и его поэлементной оценки предлагаем форму Отчета о произведенной добавленной стоимости за текущий период, который будет предназначен для удовлетворения информационных потребностей пользователей различных категорий наравне с бухгалтерским балансом, отчетом о финансовых результатах и приложений к ним.

В таблице 3 представлено использование данной формы отчета для поэлементной оценки добавленной стоимости, произведенной коммерческой торговой организацией Орловской области за 2012-2013 гг.

Таблица 3 – Отчет о произведенной добавленной стоимости экономическим субъектом Орловской области из репрезентативной выборки за 2012-2013 гг.

Элемент добавленной стоимости	Величина показателя за текущий период		Величина показателя за предыдущий период		Отклонение величины показателя текущего периода от предыдущего («+», «-»)	
	в руб.	в % к общей сумме добавленной стоимости	в руб.	в % к общей сумме добавленной стоимости	в руб.	в %
1. Оплата труда	21 450 856	41,97	19 564 236	42,75	1 886 620	9,64
2. Отчисления на социальные нужды	6 435 257	12,59	5 869 271	12,83	565 986	9,64
3. Амортизационные отчисления	2 156 320	4,22	1 698 230	3,71	458 090	26,97
4. Налоги, включаемые в себестоимость	89 562	0,18	85 620	0,19	3 942	4,60
5. Прочие расходы	4 851 200	9,49	3 896 123	8,51	955 077	24,51
6. Потенциальные налоги	9 562 310	18,71	8 545 210	18,67	1 017 100	11,90
7. Норма прибыли	6 568 960	12,85	6 102 030	13,33	466 930	7,65
Добавленная стоимость	51 114 465	100	45 760 720	100	5 353 745	11,70

Предложенная форма Отчета о созданной добавленной стоимости отражает: всю созданную стоимость и ее распределение между владельцами, работниками, кредиторами, государством и бизнесом в виде реинвестиций на определенный момент времени, структуру добавленной стоимости, изменение величины ее элементов и самого показателя по сравнению с предыдущим периодом деятельности предприятия.

6 Предложены научно-методические рекомендации для поэлементной оценки добавленной стоимости, которые учитывают требования международных стандартов учета и отчетности, сформированы во взаимодействии и взаимовлиянии ее структурных составляющих в едином учетном пространстве

При оценке добавленной стоимости в международном учетном пространстве наиболее часто пользуются прямым аддитивным методом вычитания, когда показатель добавленной стоимости рассчитывается как разница между величиной выручки, полученной от реализации продукции (работ, услуг) и величиной материальных затрат или затрат промежуточного потребления. Однако так как в рамках диссертационного исследования был предложен отличающийся от общепринятой методики алгоритм поэлементной оценки добавленной стоимости, на рисунке 6 представлены научно-методические рекомендации, адаптированные к условиям внедрения требований международных стандартов учета и отчетности.

ДОБАВЛЕННАЯ СТОИМОСТЬ

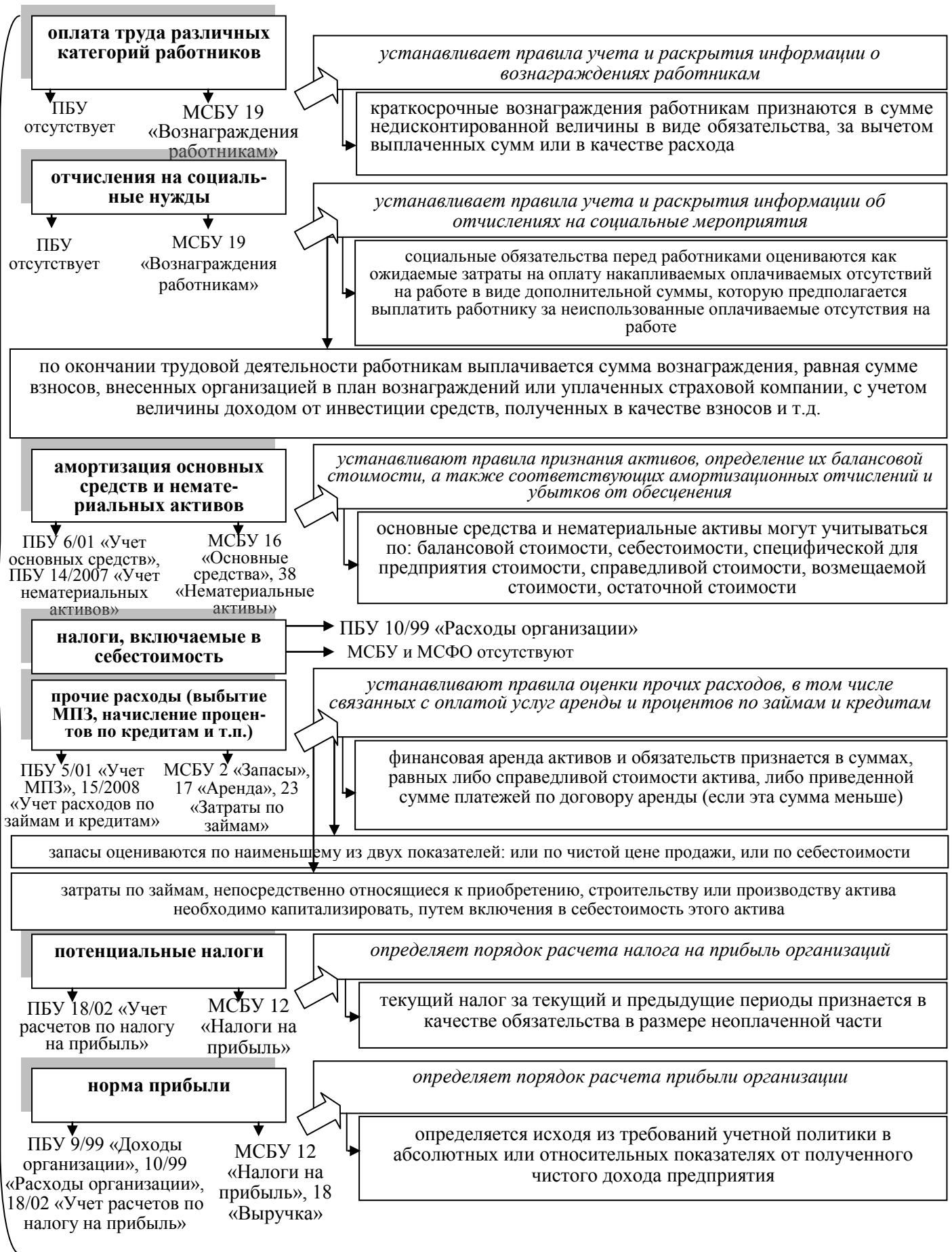


Рисунок 6 – Научно-методические рекомендации для поэлементной оценки добавленной стоимости в условиях внедрения требований международных стандартов учета и отчетности

Основная суть процессов интеграции национальных стандартов и международных стандартов учета и отчетности сводится к формированию единого экономического пространства посредством согласования, стандартизации, координации, упорядочения информационных потоков в пределах такой системы. Использование предлагаемых научно-методических рекомендаций для поэлементной оценки добавленной стоимости по требованиям МСФО позволит: гармонизировать национальные и международные информационные потоки единого учетного пространства, правила ведения налогового учета российскими разноотраслевыми предприятиями при увеличении степени его значимости и независимости, унифицировать налоговое законодательство, повысить уровень качества информации, содержащейся в финансовой отчетности за счет внедрения МСФО, как основы ее составления и формирования управленческой отчетности.

ОСНОВНЫЕ ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ

В ходе диссертационного исследования разработаны теоретические, научно-методические и практические рекомендации для целей поэлементной оценки добавленной стоимости на основе принципов формирования единого учетного пространства, имеющей ряд специфических особенностей, которые определяют ее практическую ценность и значимость, а также прерогативу использования в своей деятельности российскими предприятиями.

При оценке добавленной стоимости с применением предложенных подходов прослеживается четкая и доказательная взаимосвязь и соотношение категорий «себестоимость», «стоимость», «добавленная стоимость» в ходе воспроизводственного процесса на микроуровне, необходимые для более корректного определения и оценки отдельных элементов добавленной стоимости и их совокупности.

ОСНОВНЫЕ ПУБЛИКАЦИИ ПО ТЕМЕ ДИССЕРТАЦИИ

Статьи в научных журналах, рекомендованных ВАК России:

1. Сорокина, М.С. Реализация поэлементной оценки добавленной стоимости в условиях внедрения международных стандартов учета и отчетности / М.С. Сорокина // Научное обозрение. – Москва: ИД «Наука образования», 2014. - №6. – с. 65-81 (0,85 п.л.).
2. Сорокина, М.С. Сущность и поэлементная структура добавленной стоимости / Сорокина М.С. // Политематический сетевой электронный научный журнал Кубанского государственного аграрного университета (Научный журнал КубГАУ) [Электронный ресурс]. – Краснодар: КубГАУ, 2014. – №06(100). – IDA [article ID]: 1001406038. – Режим доступа: <http://ej.kubagro.ru/2014/06/pdf/38.pdf> (0,88 у.п.л.).
3. Сорокина, М.С. Формирование единого учетного пространства как фактор определяющий процесс оценки добавленной стоимости / М.С. Сорокина // Управленческий учет. – Москва: ЗАО «Финпресс», 2014. - №5. – с. 80-85 (0,5 п.л.).
4. Сорокина, М.С. Соотношение категорий «себестоимость» и «стоимость» для целей поэлементной оценки добавленной стоимости / М.С. Сорокина // Управленческий учет. – Москва: ЗАО «Финпресс», 2013. - №10. – с. 71-76 (0,4 п.л.).

5. Сорокина, М.С. Налоговое администрирование как система мер государства по решению национальных интересов страны / М.С. Сорокина // Экономические и гуманитарные науки. – Орел: Госуниверситет-УНПК, 2013. - №01.– с. 83-88 (0,5 п.л.).

6. Сорокина, М.С. Понятийные категории информационных потоков при взаимодействии бухгалтерского и налогового учета / М.С. Сорокина, А.А. Гудков // Экономические и гуманитарные науки. – Орел: Госуниверситет-УНПК, 2012. - №2. – с.20-25 (0,3/0,15 п.л.).

7. Сорокина, М.С. Взаимодействие элементов учетной системы в рамках формирования добавленной стоимости / М.С. Сорокина // Экономические и гуманитарные науки. – Орел: Госуниверситет-УНПК, 2012. - №11.– с. 41-46 (0,3 п.л.).

Публикации в других научных изданиях:

8. Сорокина, М.С. Поэлементная оценка добавленной стоимости на разноотраслевых предприятиях РФ / М.С. Сорокина // Учетно-налоговая концепция устойчивого развития экономики как инструмент социально-экономического регулирования хозяйствующих систем в условиях международных интеграционных процессов: материалы международной научно-практической конференции (22-24 апреля 2014 г., г. Орел). – Орел: Госуниверситет-УНПК, 2014 (0,3 п.л.).

9. Сорокина, М.С. Ретроспективный анализ категории «добавленная стоимость» / М.С. Сорокина // Гармонизация международных и отечественных информационных потоков учетно-налоговых систем: материалы всероссийской научно-практической конференции (19-21 ноября 2013 г., г. Орел). – Орел: Госуниверситет-УНПК, 2013 (0,3 п.л.).

10. Сорокина, М.С. Планирование показателя «выручка от продаж» для целей поэлементной оценки добавленной стоимости / М.С. Сорокина, С.А. Алимов // Современная наука: теоретический и практический взгляд: материалы международной научно-практической конференции (29-30 октября 2013 г., г. Уфа). – Уфа: РИЦ БашГУ, 2013 (0,3/0,15 п.л.).

11. Сорокина, М.С. Учетное информационное обеспечение движения стоимости на предприятии / М.С. Сорокина // Тенденции и перспективы социально-экономического развития мирового сообщества: материалы научно – практической конференции молодых ученых (27-28 февраля 2013 г., г. Орел). – Орел: Госуниверситет-УНПК, 2013 (0,3 п.л.).

12. Сорокина, М.С. Практические аспекты исчисления налога на прибыль в соответствии с изменениями, вступающими в силу с 2013 г. / М.С. Сорокина // Бухгалтерский учет и налоги в торговле и общественном питании. – Москва: Дело и сервис, 2013. – №3. – с. 8-17 (0,6 п.л.).

13. Сорокина, М.С. Учетное информационное обеспечение движения стоимости на предприятии / М.С. Сорокина // Концепция развития системы налогообложения в условиях гармонизации отечественных и международных стандартов: материалы всероссийской научно-практической конференции (21 ноября 2012 г., г. Орел). – Орел: Госуниверситет-УНПК, 2012 (0,4 п.л.).

14. Сорокина, М.С. Методика оценки добавленной стоимости на основе информационного учетного обеспечения / М.С. Сорокина // Внедрение международных стандартов и рекомендаций в системы гарантии качества экономического образования: материалы международной научно-практической конференции (17 октября 2012 г., г. Орел), – Орел: Госуниверситет-УНПК, 2012 (0,4 п.л.).

15. Сорокина, М.С. Движение стоимостных потоков в отраслях экономики / М.С. Сорокина // Актуальные вопросы инновационного развития экономических отношений: сборник статей международной научно-практической конференции Тольятти (6 декабря 2012 г., г. Самара). – Самара: Самарская гуманитарная академия, 2012. – с. 403-407 (0,3 п.л.).

16. Сорокина, М.С. Категория «добавленная стоимость» в рамках формирования методики ее оценки / М.С. Сорокина // Концепция устойчивого развития налогообложения как инструмент социально-экономического регулирования хозяйствующих систем в современных условиях: материалы всероссийской научно-практической конференции (21-23 ноября 2011 г., г. Орел). – Орел: Госуниверситет-УНПК, 2011 (0,2 п.л.).

17. Сорокина, М.С. Движение стоимостных потоков в отраслях экономики / М.С. Сорокина // Современные тенденции развития налоговой системы на базе интеграции учетных и аналитических процедур микро- и макроуровня: материалы международной научно-практической конференции, (17-19 октября 2011 г., г. Орел). – Орел: Госуниверситет-УНПК, 2011 (0,2 п.л.).