

**В. Э. Керимов, В. В. Сорокина**

**УПРАВЛЕНЧЕСКИЙ УЧЕТ  
В ГОСУДАРСТВЕННЫХ  
КОРПОРАЦИЯХ**

*Монография*

Вагиф Керимов

**Управленческий учет в  
государственных корпорациях**

«Дашков и К»

2013

УДК 657  
ББК 65.052

**Керимов В. Э.**

Управленческий учет в государственных корпорациях /  
В. Э. Керимов — «Дашков и К», 2013

В монографии изложены теоретические основы и практические аспекты организации управленческого учета в государственных корпорациях Российской Федерации. Особое внимание уделено месту и роли управленческого учета в информационной системе организации и перспективным моделям его организации в государственных корпорациях. Для студентов, преподавателей, научных работников, а также для профессиональных бухгалтеров, аудиторов и менеджеров государственных корпораций.

УДК 657  
ББК 65.052

© Керимов В. Э., 2013  
© Дашков и К, 2013

# Содержание

Введение	5
ГЛАВА 1. МЕТОДОЛОГИЯ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА В ГОСУДАРСТВЕННЫХ КОРПОРАЦИЯХ	6
1.1. Управленческий учет, его роль и значение в информационной системе организации	6
1.2. Государственные корпорации и их особенности, влияющие на организацию управленческого учета	17
1.3. Проблемы управленческого учета расходов и доходов в государственных корпорациях	24
Конец ознакомительного фрагмента.	28

# Вагиф Керимов, Вера Сорокина

## Управленческий учет в государственных корпорациях

### Введение

Концепция долгосрочного социально-экономического развития Российской Федерации до 2020 года определяет проблему формирования эффективной системы управления государственной собственностью в финансовых и нефинансовых институтах развития: в крупных государственных холдингах в стратегических отраслях, в государственных корпорациях и в акционерных обществах, с высокой долей государственных вложений. Государственные корпорации занимают особое место в составе этих институтов, способствуя консолидации государственных активов, повышению эффективности стратегического управления ими и, обеспечивая инфраструктурное и инновационное развитие экономики, укрепление обороноспособности страны.

Государственные корпорации созданы как ключевые «точки прорыва» в отечественной экономике. С этой целью на них не распространяются традиционные ограничения сложившейся системы государственных финансов, для создания каждой корпорации принимается отдельный Федеральный закон. На корпорации возложены важные экономические функции, для осуществления которых выделены значительные объемы государственной собственности, в том числе имущественные и финансовые активы, что обеспечивает их деятельность на длительную перспективу, предоставлены широкие полномочия.

Существующий в российской экономике большой сегмент государственного сектора необходим для поддержания пропорций воспроизводства, формирования стратегических рынков, создания рабочих мест, расширения налогооблагаемой базы (в том числе в смежных отраслях экономики). Государственные корпорации могут создаваться в приоритетных для развития экономики отраслях. В связи с этим, необходимо формирование специальных инструментов управления, обеспечивающих эффективное использование управленческих, финансовых и деловых ресурсов таких хозяйствующих субъектов.

Эффективное управление государственными корпорациями во многом зависит от своевременного и качественного информационного обеспечения процесса принятия стратегических и тактических управленческих решений. В этой связи особое значение имеет управленческий учет, являющийся «поставщиком» информации для принятия управленческих решений и оценки эффективности ранее выбранных стратегических направлений.

Изучение современной методологии и инструментария управленческого учета, позволяет сделать вывод, что это особая сфера экономических знаний, формирующая информационно-аналитическое обеспечение потребностей внешнего и внутреннего менеджмента.

Методология и инструментарий управленческого учета достаточно хорошо разработаны, однако построение системы управленческого учета для новых экономических субъектов, основанных на государственной собственности, имеет свои особенности, связанные с отраслевой спецификой, организационной структурой, источниками поступления средств, стратегическими целями и задачами, и рядом других факторов.

Таким образом, актуальность темы исследования обусловлена значением, которое приобретает управленческий учет для руководства государственными корпорациями в целях контроля эффективного использования государственных ресурсов, переданных корпорациям и анализа выполнения миссии, для реализации которой они создавались.

# ГЛАВА 1. МЕТОДОЛОГИЯ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА В ГОСУДАРСТВЕННЫХ КОРПОРАЦИЯХ

## 1.1. Управленческий учет, его роль и значение в информационной системе организации

Управление, как целенаправленный процесс взаимодействия субъектов и объектов, изучается разными отраслями науки, в том числе физико-математическими, естественными, гуманитарными и экономическими. Современное понимание процесса управления сформировалось под влиянием теории кибернетики, сформулированной и развитой такими учеными, как Н. Винер, У.Р. Эшби, К. Шеннон, А.А. Харкевич, А.Н. Колмогоров, В.А. Котельников и др.

Можно говорить о преемственности в кибернетике<sup>1</sup>, начиная с древнейших времен, вместе с тем, ее современное значение дополнилось совершенно новым содержанием.

Классическая и неклассическая наука строила представление о мире на двух фундаментальных постулатах – материя и энергия. Создавала вещественно – энергетическую, вещественно- полевую картину мира. Кибернетика устранила неполноту научной картины мира XIX и первой половины XX века и ввела новое понятие, которое стало для нее основным – информация (так же экономическая информация – основное понятие экономической кибернетики).

Опыт развития науки последнего времени показал, что причина всех изменений в мире происходит из изменения массы, энергии и информации.

Как отмечал Н. Винер «... в то время как Вселенной в целом, если действительно существует Вселенная как целое, присуща тенденция к хаосу, то в локальных мирах направление развития, по-видимому, противоположно, и в них наличествует ограниченная и временная тенденция к росту организованности» (36,с.24). Именно информацией обусловлено такое стремление к организованности. Информацией стали обозначать содержание, полученное из внешнего мира в процессе приспособления к нему и приспособления к нему наших чувств.

По определению, данному в Большом толковом словаре (29,с.397) информация (от лат. informatio – разъяснение, изложение) означает:

1. информирование (сообщить в порядке информации);
2. сообщение о положении дел где-либо, о каких-либо событиях и т.п.;
3. сведения об окружающем мире и протекающих в нем процессах, воспринимаемые человеком или специальными устройствами.

Философский энциклопедический словарь (78,с.222) определяет термин информация следующим образом:

1. сообщение о сведениях, положении дел;
2. уменьшаемая неопределенность в результате получения сведений;
3. сообщение, связанное с управлением;
4. передача, отражение разнообразия в любых объектах и процессах.

---

<sup>1</sup> Корни термина «кибернетика» обнаруживаются в наследии древнегреческого философа Платона.(64). Кибернетика от греческого kiber – над, nautis – моряк, т.е. старший моряк, кормчий, управляющий рулем, отсюда – kybernetike – искусство управления. Далее этот термин упоминался в классификации наук, данной Андре-Мари Ампером в фундаментальном труде "Опыт о философии наук"(65).

По мнению Н.Винера, сообщение и управление точно также связаны с самой сущностью человеческого существования, как и с жизнью человека в обществе. «Устанавливая связь с др. лицом, я сообщаю ему сигнал, а когда это лицо, в свою очередь, устанавливает связь со мной, оно возвращает подобный сигнал, содержащий информацию, первоначально доступную для него, а не для меня. Более того, чтобы мое управление было бы действенным, я должен следить за любыми поступающими от него сигналами, которые могут указывать, что приказ понят и выполняется».(36,с.135).

Технические средства последовательного сбора информации.Объяснение. Содержание диссертации формировалось:

- преимуществом кибернетики;
- положением, что малая информация управляет всей информацией корпорации;
- представлением о мире материи и энергии, как фоновых системы комплексной Жизни Ума Человека с Космосом. Жизнь создала фоновую картину мира, (фотон – это квант Жизни гелиосистемы луча света, фонон – это звуковой квант информации) где события отражают жизнедеятельность людей корпорации или предприятия;
- опорными базовыми знаниями планирования, организации управления, контроля.

По определению, изложенному в философской энциклопедии (61, с.482),«управление – это функция организованных систем различной природы (биологических, социальных, технических), обеспечивающая:

- сохранение их определенной структуры;
- поддержание устойчивого режима деятельности;
- реализация заданной программы этой деятельности».

Понятие "управление" можно определить следующим образом: управление – это воздействие на объект, выбранное на основании имеющейся для этого информации из множества возможных воздействий, для осуществления определенных целей.

Первоначальное понятие содержания диссертации, которое является базовой компетенцией самой организации, устанавливает элементы процесса управления (рисунок 1.1).



Рисунок 1.1. Элементы процесса управления.

Все элементы взаимосвязаны между собой и оказывают непосредственное влияние друг на друга. Так алгоритм управления, дает представление, каким образом можно достичь поставленной цели, располагая информацией о состоянии среды и объекта при соответствующем способе воздействия на объект.

В процессе управления существует логическая последовательность. Процесс управления начинается с определения цели воздействия на управляемый объект, определяются характеристики (показатели). Цель формируется как внутренними потребностями субъекта управления, так и под влиянием внешней среды. На следующей стадии выбирается модель, способ воздействия на объект управления, далее организуются условия для функционирования и достижения объектом поставленных целей, и на четвертой стадии осуществляется контроль и анализ полученных результатов.

Таким образом, управление – целенаправленный процесс воздействия субъекта на объект, реализующий свои функции на основе ценностно-ориентированной информации, сформированной с учетом принципа обратной связи.

Современное знание элементов процесса управления дополняется новым процессом издержек на составление внутренней отчетности информации: можно достигать поставленные цели сформированными данными (сообщением о положении дел где-либо, о каких либо событиях). При этом системой сбора информации о состоянии объектов является для хозяйствующих структур организации (предприятия) – бухгалтерский учёт.

Любая система рассматривается как единство управляющей подсистемы (субъекта управления) и управляемой – объекта управления, основанная на принципе обратной связи, характеризующем информационную и пространственно-временную зависимость (рисунок 1.2).



Рисунок 1.2. Структура управленческого процесса.

В литературных источниках существуют различные взгляды на структуру процесса управления. Керимов В.Э. выделяет 4 стадии процесса управления (51, с.20):

- постановка цели функционирования управляемого объекта;
- организация условий для функционирования управляемого объекта;
- учет и контроль состояния объекта;
- регулирование отклонений и стимулирование.

По мнению Алексеевой О.В. управление бизнесом включает такие стадии, как: выработка миссии, стратегических целей и стратегии; распространение в организации информации о выбранном стратегическом направлении и определение целевых нормативов; разработка и осуществление тактических шагов для проведения в жизнь стратегической линии, бюджетное планирование, составление бюджетов; разработка и внедрение методов контроля для отслеживания успешности осуществления практических шагов и в целом, стратегических целей (24). По сути, каждый этап управления нуждается в ценностно-ориентированной информации. Информация, пригодная для управления, должна обладать определенными качествами.

В соответствии с кибернетической теорией, информация – сообщение содержания, фактически – мера организации, как энтропия есть мера дезорганизации. Чем более вероятно сообщение, тем меньше оно содержит информации. Таким образом, информация при-

годная для управления должна обладать, прежде всего, ценностными (содержательными) характеристиками.

Гиляровская Л.Т., Вехорева А.А. (39) выделяют характеристику *полезности*, как имеющую наибольшее значение и отвечающую следующим критериям: достоверность, правдивость, нейтральность (отсутствие акцента на удовлетворении интересов одной группы пользователей в ущерб другой), уместность (релевантность), своевременность, понятность, сопоставимость.

В.Ф. Палий формулирует такие требования к отчетной информации управленческого учета (63):

- целесообразность – информация, обобщаемая во внутренних отчетах, должна отвечать цели, ради которой она была подготовлена;
- объективность и точность – внутренние отчеты не должны содержать субъективного мнения и предвзятых оценок, степень погрешности в отчетах не должна мешать принятию обоснованных решений;
- оперативность отчетности;
- краткость – в отчетности не должно быть излишней, избыточной информации;
- сопоставимость отчетности с планами и сметами, возможность использования для работы разных центров ответственности;
- адресность – внутренняя отчетность должна попасть к ответственному руководителю и другим заинтересованным лицам, но при условии соблюдения степени конфиденциальности, установленной в организации;
- эффективность – издержки на составление внутренней отчетности должны быть сопоставлены с выгодами от полученной управленческой информации.

С нашей точки зрения, информация для управленческого процесса должна обладать ценностью (полезностью) для реализации цели управления в каждом конкретном случае. А, следовательно, конкретные показатели, должны быть сформированы с учетом специфики, данной организации и обладать качеством «существенности». Определение оценочной категории существенности (значимости) является компетенцией самой организации.

Системой сбора информации о состоянии объектов является для хозяйствующих структур организаций (предприятий) бухгалтерский учет. По определению Федерального закона №129-ФЗ (2) «Бухгалтерский учет представляет собой упорядоченную систему сбора, регистрации и обобщения информации в денежном выражении об имуществе, обязательствах и их движении путем сплошного, непрерывного и документального учета всех хозяйственных операций».

Управленческий учёт компании – это уровень стратегического управления корпорации, за счёт производственного учёта собираемых данных структурными подразделениями – обособленными предприятиями, которые были произведены государственной корпорацией.

Дефиниция, сформулированная Американской ассоциацией бухгалтеров, делает акцент на определение цели бухгалтерского учета. «Бухгалтерский учет – это процесс идентификации информации, исчисления и оценки показателей, и представления данных пользователям информации для выработки, обоснования и принятия решений» (43, с. 17).

Как указывает К. Друри «На основе деления (внешние и внутренние пользователи информации, прим. автора) можно показать различия между двумя направлениями бухгалтерского учета, отражающие внутренних и внешних пользователей бухгалтерской информации» (43, с.25).

Реализация этих условий привела к необходимости выделения из общей системы бухгалтерского учета 2-х подсистем: финансовой и управленческой.

Еще одной причиной обособления управленческого учета из общей является отставание в предоставлении информации, необходимой для стратегического планирования и

эффективного управления в целом<sup>2</sup>. По мнению И. Ансоффа «системы управленческой отчетности, основанные на данных бухгалтерского учета, были созданы для ускорения переработки информации» (25, с.110).

Официальное признание управленческого учета в США произошло в 1972 г. Американская ассоциация бухгалтеров в этот период разработала программу подготовки бухгалтеров-аналитиков по управленческому учету.

Как показывает практика, в настоящее время на ведение и организацию управленческого учета в западных фирмах тратится в несколько раз больше времени, чем на отражение полученных результатов деятельности и предоставление информации для государства и внешних пользователей (финансовый учет).

С возникновением и развитием рыночных отношений в нашей стране актуализировалось новое требование к функциям бухгалтерского учета: своевременное предоставление полного объема информации, удовлетворяющего требованиям различных пользователей при минимально низких затратах, для разных целей, в том числе для текущего и стратегического управления.

Исследования Вахрушиной М.А. (92) свидетельствуют о том, что до перехода к командно-административной экономике, в условиях нэпа в 1920-е гг. характерным было существование в трестах двух бухгалтерий – финансовой и бухгалтерии по учету производства и калькулированию себестоимости продукции. В обязанности бухгалтера входил собственно учет, координация работ по планированию, подготовке учетной информации, ее интерпретации и анализе при принятии решений. После образования Госплана, с 1928 г. на предприятиях началось создание плановых отделов, получившее широкое распространение в 30-х гг. XX в. За этими службами были закреплены планово-аналитические функции, а функции бухгалтерии были сведены к контрольно-учетным. Ее основными задачами стали учет и контроль за сохранностью социалистической собственности.

В советский период были разработаны способы планирования, учета и распределения косвенных затрат; проводилось математическое изучение их взаимосвязей, динамики; предпринимались попытки внедрения внутрихозяйственного расчета – прообраза системы управления по центрам ответственности; накоплен большой опыт в области нормативного учета затрат и калькулирования себестоимости продукции. По своему содержанию все эти методы были схожи с западными технологиями управленческого учета. (Например, система калькулирования себестоимости по нормативным затратам во многом схожа с методикой «стандарт-кост»).

С развитием рыночных отношений администрирование с государственного уровня спустилось на внутрифирменный. С расширением самостоятельности, предприятия всю ответственность за принятые решения вынуждены взять на себя. Современность требует не просто расчета себестоимости и выявления отклонения от планируемой ее величины, но и проведения полного анализа эффективности и прогнозирования деятельности для получения прибыли.

Новые задачи, новые потребители информации сформировали потребность в трансформации существовавшей системы сбора информации. Изменение экономической ситуации привело к развитию теории бухгалтерского учета с точки зрения усиления его информационной функции. Вместе с информацией о затратах потребовалось изучение в качестве объекта наблюдения предпринимательской деятельности и ее отдельных направлений, не

---

<sup>2</sup> «Мысль, что информация может быть накоплена в изменяющемся мире без понижения ее стоимости является ложной... Никакой объем научных исследований, занесенный в книги и журналы, а затем переданный в библиотеки со штампом «секретно», не может защитить нас на какой-то отрезок времени в мире, где эффективный уровень информации постоянно повышается. Для разума нет «линии Мажино». Понимать происходящее в мире значит участвовать в беспрепятственном развитии знания и его беспрепятственном обмене». (36, с.109)

только в настоящем, но и в будущем. Управленческий учет, служащий основой для осуществления процессов анализа и контроля, прогнозирования и планирования, стал, таким образом, важнейшей подсистемой бухгалтерского учета.

В отечественных научных публикациях продолжается дискуссия по поводу определения сущности управленческого учета. Во многом, такое положение спровоцировано отсутствием официального признания понятий финансового и управленческого учета в законодательных и нормативных актах, входящих в систему нормативного регулирования бухгалтерского учета в нашей стране. Хотя уже с 2000 года согласно государственным стандартам высшего профессионального образования при подготовке специалистов реализовывались две специальные дисциплины «бухгалтерский финансовый учет» и «бухгалтерский управленческий учет» (21).

Подходы к определению сущности управленческого учета можно представить следующим образом: – отрицание управленческого учета как самостоятельного направления; – определение управленческого учета как части бухгалтерского, который включает в себя финансовую и налоговую составляющие; – определение управленческого учета, как сложившегося самостоятельного направления.

Авторы, сторонники первого подхода считают, что управленческий учет надуманное понятие. Л.Н. Юдина полагает, что под предлогом обособления управленческого учета может произойти разрушение единой системы бухгалтерского учета (110).

М.Ю. Медведев, считает, что управленческий учет – тот же производственный, но применительно к современной терминологии (100). Как отмечает М.В.Вахорина «управленческий учет исторически является следствием производственного учета, включающего в себя в основном учетно-расчетные процедуры, главная цель которых состоит в определении затрат на производство и выручки на единицу продукции» (91).

На наш взгляд, следует подчеркнуть преемственность черт производственного учета в современной системе управленческого учета. Следует согласиться, что управленческий учет обязательно включает производственный учет затрат и их анализ, однако это лишь небольшая часть процесса, который происходит при управлении предприятием и структурными подразделениями.

Другие авторы объясняют отсутствие необходимости выделения управленческого учета как самостоятельного направления общими чертами финансового и управленческого учета.

Прежде всего, это единство предмета. Профессор В.Ф. Палий отмечает, что предметом бухгалтерского финансового и бухгалтерского управленческого учета выступает один и тот же капитал организации. Его наличие, кругооборот, сохранение и приумножение, управление эффективным применением (103). И в том и в другом случае используется информация основополагающих разделов учета затрат и доходов, а также общепринятые принципы бухгалтерского учета:

- *имущественная обособленность* (принцип хозяйственной единицы) определяется юридической самостоятельностью предприятия;
- *непрерывность деятельности* (хозяйствующий субъект будет продолжать свою деятельность в обозримом будущем, предполагается, что у предприятия отсутствуют намерения и необходимость существенно сокращать или ликвидировать свою деятельность, изменять ее характер);
- *приоритет содержания над формой* (факты хозяйственной деятельности в бухгалтерском учете должны отражаться не только исходя из правовой формы, но из экономического содержания и условий хозяйствования);
- *непротиворечивость* (тождество данных, используемых в финансовом и управленческом учете при формировании отчетности для внешних и внутренних пользователей);

- *полнота* (все хозяйственные операции отражаются без всякого изъятия для обеспечения исчерпывающей информации об объектах учета). В отношении управленческого учета информация, как было сказано выше, должна быть существенной;

- *последовательность применения учетной политики* (формирование взаимосвязи финансового и управленческого учета хозяйствующего субъекта последовательно от одного отчетного периода к другому для сопоставимости отчетных показателей);

- *временная определенность фактов хозяйственной деятельности* (хозяйственные операции следует относить к тому отчетному периоду, в котором они были произведены);

- *рациональность* (экономное и эффективное использование взаимосвязи финансового и управленческого учета в зависимости от условий хозяйственной деятельности и величины предприятия);

- *единство подходов к выбору целей и задач* финансового и управленческого учета производства;

- *общность учетных единиц*, использование единых для планирования и учета единиц измерения;

- *преемственность и многократное использование* первичной и промежуточной информации для целей управления, в том числе однократное введение первичной информации для всех видов учета как основы коммуникационных связей между уровнями управления;

- *оперативности, достоверности, стандартизации* используемой информации;

Ряд элементов учетной политики, такие как рабочий план счетов, документооборот; технология обработки данных важны и для финансового, и для управленческого учета. Вместе с тем, подразделение бухгалтерского учета на финансовый и управленческий основано на ряде отличий (Приложение 1).

Многочисленную группу составляют авторы, придерживающиеся взгляда на управленческий учет как часть бухгалтерского (76,88,90,99). Данный подход подразумевает, что система бухгалтерского учета включает финансовый, налоговый и управленческий виды учета.

Вместе с тем, необходимо принимать во внимание, что сфера управления включает значительно больший объем информации, чем традиционный бухгалтерский учет.

На наш взгляд наиболее верным является подход Паля В.Ф., Поповой Л.В., Суворова А.В. к определению управленческого учета, как самостоятельного направления (102,105,109). Основным аргументом является то, что в условиях современного рыночного хозяйства не существует единого бухгалтерского учета. Различные его отделы поставляют информацию для разных областей управления (103).

Управленческий учет обеспечивает менеджмент организации информацией, необходимой для различных этапов управления: планирования, контроля и оценки хозяйственно-финансовой деятельности. По нашему мнению, управленческий учет выступает интегрированной информационной системой, в которую входят все виды учета – оперативный, статистический, налоговый и бухгалтерский. Управленческий учет аккумулирует данные всех видов учета, и другую, необходимую информацию для процесса принятия решений: в том числе статистическую, а также не количественную, нефинансовую информацию. Схематично место управленческого учета в информационной системе организации можно представить в виде следующего рисунка (рисунок 1.3).



Рисунок 1.3. Управленческий учёт в информационной системе организации.

Разные авторы дают различные определения управленческого учета. Так Ч.Т. Хорнгерн и Дж.Фостер считают, что управленческий учет – это система сбора и группировки финансовой и нефинансовой информации, на основе которой менеджмент принимает решения для достижения целей организации (81).

А.Д.Шеремет (76) характеризует управленческий учет как источник необходимой информации для управления производством, принятия перспективных решений; калькулирования себестоимости продукции; установления отклонений от нормативов, смет; для определения финансовых результатов по видам продукции, центрам ответственности.

В.Э. Керимов определяет управленческий учет как «интегрированную систему внутрихозяйственного учета, объединяющую информацию о затратах и результатах деятельности как всей организации, так и ее отдельных структурных подразделений, предназначенной для принятия оперативных и стратегических управленческих решений» (51, с.57).

По мнению Нажм Б. М. подход, наиболее отвечающий современной действительности, состоит в формировании концепции управленческого учета как информационной базы системы управления, объединяющей информационные потоки оперативного, бухгалтерского, налогового и статистического учетов» (60).

Однако существует целый слой информации, получаемой извне. Как определяет этот процесс Друри: «Поскольку проблемы, связанные с принятием решений, часто проявляются в условиях неопределенности, необходимо рассмотреть ряд факторов, которые не могут контролироваться лицами, принимающими решения... внешние условия (states of nature)» (43, с.29). Необходим сбор данных для выбора альтернативных курсов действий, на которые могут оказать влияние неуправляемые факторы (экономическая среда). Примерами таких возможных состояний экономической среды являются экономический бум, высокий уровень инфляции, спад производства, усиление конкуренции.

Обобщая вышеизложенное, *управленческий учет можно определить, как информационную систему, интегрирующую внутреннюю информацию о показателях деятельности предприятия и внешнюю информацию о состоянии экономической среды для осуществления управленческой деятельности.*

Большинство российских предприятий понимает управленческий учет, как учет затрат (как одного из главных факторов, влияющих на прибыль). Однако, одной из главных задач – достижению тактических и стратегических целей внимание не уделяется.

Результаты проведенного исследования, опубликованного в «Консультанте» в 2007 году (106) показали уровень развития управленческого учета в России (рисунок 1.4).



<sup>3</sup> Управленческий учет.

Рисунок 1.4. Уровень развития системы управленческого учета на российских предприятиях.

Результаты свидетельствуют о том, что только у 4% предприятий управленческий учет поставлен должным образом и используется на стратегическом уровне.

Одна из причин на наш взгляд в принципиальном отличии между построением системы учета в российских и зарубежных компаниях, в которых анализ деятельности начинается именно с управленческого учета. Его информация перемещается в финансовую отчетность, и нет необходимости переделывать первичную отчетность в новые документы, уже отвечающие потребностям компании. В России наоборот – первичные данные собирает бухгалтерия для формирования бухгалтерской и налоговой отчетности. После этого сведения перерабатываются для нужд управленческого учета. Такой путь похож на решение задачи с конца.

Постановка систем современного управления должна начинаться с системы качественного сбора и обработки управленческой информации. Именно информация управленческого учета, которая относится к тактическому и оперативному уровням управления, является базой для принятия грамотных управленческих решений на всех уровнях. Управленческий учет, служащий основой для осуществления процессов анализа и контроля, прогнозирования и планирования, становится, таким образом, важнейшей подсистемой современного менеджмента.

Современная теория управления определяет следующий перечень функций (процессов) менеджмента (рисунок 1.5) (70, с. 50).

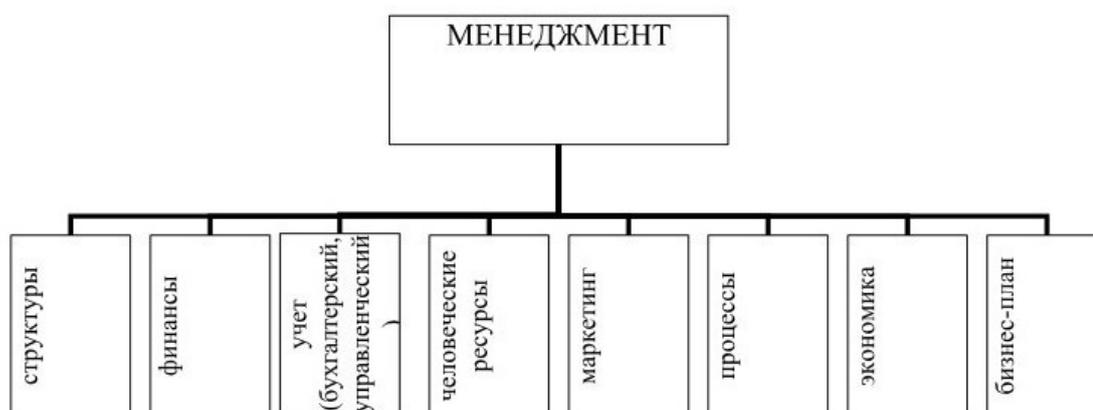


Рисунок 1.5. Основные компоненты менеджмента.

*Структуры.* Создание децентрализованных адаптивных организационных структур, элементы которых заинтересованы в повышении результативности своего подразделения (проекта) и компании в целом.

*Финансы.* Обеспечение роста компании в долгосрочной перспективе.

*Учет (бухгалтерский) управленческий.* Сбор, подготовка и обработка информационной базы.<sup>3</sup>

*Человеческие ресурсы.* Непрерывное развитие и мотивация персонала.

*Маркетинг.* Изучение спроса и разработка новых продуктов. Формирование дистрибутивной сети.

*Процессы.* Процессный подход к управлению, являющийся основой для децентрализации принятия текущих управленческих решений.

*Экономика.* Планирование.

*Бизнес-план.* Формирование стратегий дальнейшего развития.

Все функции неразрывно связаны и взаимопроникающи. «Менеджмент делится не на независимые части, а на части, каждая из которой содержит все остальные» (70, с.51).

Согласно экономической теории для осуществления экономической деятельности необходимо 4 фактора, так называемые факторы производства: материальные ресурсы, трудовые ресурсы, капитал и предпринимательская деятельность (фактор, выделяемый в нашей стране последнее время). Фактически современный производственный менеджмент подразумевает организацию управления этими факторами для достижения согласованности, оптимизации и наибольшей эффективности функционирования фирм (организаций). В конечном счете, “Managers should manage their firm's resources with the objective of increasing the firm's market value”<sup>4</sup> (114,с.11).

Управленческая структура в значительной степени будет определяться для отдельной организации наличием, структурой, качеством и соотношением этих основных факторов производства.

Каждая хозяйственная структура разрабатывает, как правило, собственную технологию процесса управления. Управление часто определяют как искусство, не поддающееся определению и воплощенному в практике.

Существует тесная взаимозависимость управленческого учета и организационной работы. Как отмечал А.Белкауи «..определение элементов организационной структуры весьма существенно для правильного функционирования системы управленческого учета, в свою очередь система управленческого учета представляет собой как бы внутреннюю систему отчетности для этой организационной структуры, способствующую трансформации последней в более эффективную структуру» (112).

На наш взгляд, построение системы управленческого учета в организации будет определяться:

- целями организации;
- оперативными и тактическими задачами менеджмента;
- организационной структурой (в том числе размерами организации, функционально-организационными элементами, ресурсными элементами);
- профессиональными данными работников бухгалтерской службы и др.

---

<sup>3</sup> Современные экономические аналитики выделяют 4 симптома неуправляемости бизнеса: переизбыток проектов и несопоставимой информации; отсутствие или неэффективность стратегического планирования; отсутствие оценок автономной эффективности отдельных бизнесов; центробежные тенденции внутри группы. Эффективно построенная структура управленческого учета решает, по крайней мере, 2 проблемы из этого списка, а именно, несопоставимость информации, оценка автономной эффективности отдельных бизнесов.

<sup>4</sup> Менеджеры должны управлять ресурсами своих фирм с целью повышения рыночной стоимости фирмы.

На построение (моделирование) системы управленческого учета оказывают влияние следующие факторы (121):

1. особенности нормативно-правового регулирования деятельности организации;
2. характер деятельности (производственная сфера, торговля, выполнение работ, оказание услуг);
3. масштаб деятельности (операций);
4. организационная структура (отдельное предприятие, консолидированная группа и т.д.);
5. внутренние стандарты деятельности (стандарты корпоративного управления, стандарты качества);
6. наличие и характеристики систем информационного обеспечения для целей управления (например, программное обеспечение, позволяющее создавать большие базы данных и управлять интегрированной базой данных).

В связи с тем, что сведения управленческого учета носят для каждой организации индивидуальный характер, то в определенном смысле у каждого предприятия своя система «комплектации» получаемой информации. Известен результат, а пути его достижения закрыты для посторонних. Это является одной из причин сложности изучения различных систем управленческого учета. Однако общие закономерности нуждаются в выявлении и описании для использования при построении системы управленческого учета для конкретной организации.

## 1.2. Государственные корпорации и их особенности, влияющие на организацию управленческого учета

Слово «корпорация» образовалось от позднелатинского «corporatio» – объединение и подразумевает «объединение», «союз», «общество», «совокупность лиц, объединившихся для достижения какой-либо цели» (72, с.641).

По законодательству дореволюционной России под термином "корпорация" понималась целая группа юридических лиц. Так, одной из классификаций юридических лиц России XIX в. являлось деление юридических лиц на соединение лиц (корпорации) и на учреждения (институты).

По определению И. Ансоффа, "корпорация – это широко распространенная в странах с рыночной экономикой форма организации предпринимательской деятельности, предусматривающая долевую собственность, юридический статус и сосредоточение функций управления в руках верхнего эшелона профессиональных управляющих, работающих по найму" (25, с.17). А.Смирнов указывает цели создания и общественное значение корпораций как финансово-экономических систем производственных и непроизводственных объектов, в основе которых акционерный капитал и стремление к максимизации прибыли в корпоративных интересах (108).

В наиболее общем виде термин «корпорация» означает совокупность лиц, объединившихся для достижения какой-либо цели и образующих самостоятельный субъект права – новое юридическое лицо. Как правило, корпорация как форма ведения бизнеса предусматривает долевую ответственность участников и осуществление участия в управлении профессиональными управляющими (менеджерами), работающими по найму (79, с.435).

В США понятием "корпорация" охватываются практически все виды юридических лиц. Различают 4 группы корпораций.

Первая группа – публичные корпорации (public corporation), создаваемые для осуществления отдельных правительственных функций (например, корпорации по комплексному использованию природных ресурсов, муниципальные корпорации в области местного самоуправления), а также для оказания услуг в масштабах страны или управления национализированными отраслями. Публичная (государственная) корпорация создается на основе акта государственного органа (парламента, министерства), определяющего ее правовой статус: цели и задачи, виды деятельности, структуру органов управления, порядок отчетности, разрешения споров, реорганизации и ликвидации и др.

Вторая группа – полупубличные корпорации (quasi-public corporation), служащие общим нуждам населения, например корпорации в области снабжения населения газом, водой, электричеством, железнодорожные корпорации и др. В число полупубличных корпораций включают также предприятия, относящиеся к государственной форме собственности (предприятия оборонного, космического комплекса и др.), акции которых также принадлежат государству.

Третья группа – предпринимательские корпорации (business corporation), создаваемые с целью получения прибыли. Фактически предпринимательские корпорации представляют собой коммерческие организации в форме акционерных обществ.

Четвертая группа – непредпринимательские корпорации (non-profit corporation), основной целью которых не является извлечение прибыли. К ним относятся: религиозные организации, корпорации в области образования, благотворительные организации и др.

Согласно исследованию Н.В. Козловой в Великобритании корпорацией называют само юридическое лицо, поскольку все они делятся на единоличные корпорации (corporation sole – монарх; епископ Кентерберийский; отдельные должностные лица государства, например

министр почт, солиситор казначейства, публичный доверительный собственник и пр.) и объединения лиц (corporation aggregate) (54).

В зарубежной практике имеются примеры опыта создания и развития института государственных корпораций. Наибольшее распространение государственные корпорации получили в транспортной отрасли; в частности, немецкие железные дороги управляются компанией Deutsche Bahn AG, зарегистрированной в качестве акционерного общества в 1994 году. Летом 2003г. правительство Германии приватизировало Deutsche Bahn. До настоящего времени Deutsche Bahn – крупная компания, которая на 100 % принадлежит государству.

В США примером государственной корпорации является Amtrak. Компания остается в государственной собственности, из-за невозможности в настоящий момент стать прибыльной (к 2008 году объем государственных субсидий в эту компанию превысил 42 млрд. долл.). Amtrak имеет общегосударственное социально-экономическое значение, так как работает по всей стране, обслуживая 500 станций в 46 штатах. (118). В ведении компании 35 тыс. км железных дорог, при этом в ее собственности находится около 1000 км железнодорожного полотна, остальные перевозки компания осуществляет, используя пути, принадлежащие частным компаниям. В подразделениях компании работает 20 тыс. сотрудников. В 2007 отчетном году Amtrak перевезла 28 млн. пассажиров, выручка составила 2,15 млрд. долл., а расходы – 3,17 млрд. долл. (Там же). Как отмечал Дж.Стиглиц большинство железнодорожных пассажиров США путешествуют благодаря Амтрак – компании созданной и субсидируемой государством (74).

Согласно исследованию опыта Японии, проведенного В.В. Ключай (98), целесообразность создания государственных корпораций подтверждена опытом реализации инфраструктурных проектов. В середине XX века Министерством государственных земель, инфраструктуры и транспорта Японии учреждена корпорация Nihon Doro Kodan (NDK) для строительства и эксплуатации платных автомагистралей. Финансирование NDK осуществлялось за счет капитальных вложений государства, размещения облигаций и займов под госгарантии, предоставлены налоговые преференции. К началу 2004 г. построено более 7 тыс. км автомагистралей и около 1 тыс. км региональных дорог. Однако, после реализации цели создания сети дорог, японское правительство сочло необходимым прекратить дальнейшее существование корпорации в связи с возникновением следующих задач: снижение издержек и улучшение качества управления в дорожной отрасли. Сделать это при отсутствии конкурентной среды японцы посчитали невозможным и выставили NDK на торги.

По мнению И. Ансоффа «Каждая из этих организаций – гибрид, имеющий черты частного предпринимательства и общественной структуры» (25,с.46).

В российском законодательстве термин "корпорация" используется для обозначения только одной организационно-правовой формы – государственной корпорации.(20).Принятие Федерального Закона от 8 июля 1999 г. № 140-ФЗ "О внесении дополнения в ФЗ "О некоммерческих организациях" юридически закрепило возможность существования государственных корпораций (ГК) лишь в форме некоммерческих организаций (1). В то время как корпоративные отношения – отношения, основанные на объединении капитала, существуют в акционерных обществах, обществах с ограниченной ответственностью. Понятия "корпоративные правоотношения", "корпоративные споры", "корпоративное право" не имеют законодательного закрепления, и в то же время, любое юридическое лицо может назвать себя корпорацией, и это название будет зарегистрировано налоговым органом в качестве фирменного наименования. По мнению В.И. Добровольского «иные юридические лица, имеющие в своем наименовании слово "корпорация", создаваемые в форме акционерных обществ, государственных предприятий, учреждений и т.д., употребляют слово "корпорация" не в правовом смысле, а для придания большей солидности, значимости своему фирменному наименованию в глазах третьих лиц»(120).

Возникшая правовая нестыковка до настоящего времени не реализована в законодательных актах. Соответственно в российских изданиях до последнего времени под государственными корпорациями понимались преимущественно возникшие в ходе приватизации крупные акционерные компании, где государство продолжало участвовать в капитале.

К предпосылкам возникновения государственных корпораций в России можно отнести: правовые, экономические и административно-политические предпосылки.

*Правовые предпосылки* обусловлены правовой регламентацией существующих организаций: унитарных предприятий и акционерных обществ. Федеральные унитарные предприятия ограничены в реализации общественно значимых проектов в связи с их ограниченными полномочиями по распоряжению публичным имуществом. Акционерное общество с государственным участием не имеет преимущественных прав в правоотношениях перед аналогичными организациями частной формы собственности, кроме того, данная организационно-правовая форма юридического лица преследует, прежде всего, коммерческие цели. Таким образом, возникла насущная потребность учреждения новой организационно-правовой формы юридического лица, сочетающей в себе публичные, цивилистические и коммерческие правомочия.

Исследование правового поля государственных корпораций, проведенного Денисовым П.С. (124) позволяет провести следующую группировку регламентирующих правовых актов:

- 1) ординарные федеральные законы, устанавливающие основы статуса некоммерческих организаций;
- 2) статутные федеральные законы о создании государственных корпораций, непосредственно регламентирующие их деятельность;
- 3) унифицированные федеральные законы, регулирующие корпоративные отношения.

Федеральными законами, установившими статус государственных корпораций, являются законы №7-ФЗ «О некоммерческих организациях», №40-ФЗ «О внесении дополнения в Федеральный закон о некоммерческих организациях» (1,3). Статутными федеральными законами, устанавливающими содержание прав и обязанностей государственных корпораций в сферах хозяйственной деятельности, правоотношениях с органами исполнительной власти, в настоящее время являются семь статутных федеральных законов об учреждении государственных корпораций (4,6,7,8,9,10,11,12).

Третью группу нормативно-правовых актов составляют унифицированные федеральные законы, кодексы: Налоговый кодекс РФ, Бюджетный кодекс РФ, Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях, и Уголовный кодекс РФ<sup>5</sup>; постановления и письма.

*Экономические предпосылки* возникновения государственных корпораций в России связаны с преодолением последствий финансового кризиса 1998 года. Для специфических функций страхования вкладов создано «Агентство по реструктуризации кредитных организаций» (АРКО) (3,4), позже переименованное в «Агентство по страхованию вкладов» (5). Организационно-правовая форма агентства должна была учесть выполнение социальной функции – выплату компенсации клиентам разорившихся банков, которую нельзя осуществить в рамках акционерного общества, главной целью которого является получение прибыли. Как отмечают А. Симонова, Н. Чеховский форма государственного унитарного предприятия (ГУП) также не могла быть использована в силу излишнего бюрократизма процедур, которые замедляли принятие решений (107). Кроме того, при использовании кате-

---

<sup>5</sup> Например, примечание к ч. 3 ст. 285 УК РФ рассматривает должностных лиц государственных корпораций в качестве специальных субъектов уголовной ответственности.

гории ГУП государственный бюджет автоматически должен был брать на себя ответственность по обязательствам АРКО.

*Административно-политические предпосылки* обусловлены необходимостью реализации публично значимых проектов в сфере социально-экономических отношений.

В течение 2007 года в целях обеспечения социально-значимых публичных потребностей на основании федеральных законов было создано шесть государственных корпораций:

# Государственная корпорация «Банк развития и внешнеэкономической деятельности (Внешэкономбанк)» Федеральный закон N 82-ФЗ от 17 мая 2007 г.(6);

# Государственная корпорация «Российская корпорация нанотехнологий» Федеральный закон N 139-ФЗ от 19 июля 2007 г.(7);

# Государственная корпорация – Фонд содействия реформированию жилищно-коммунального хозяйства Федеральный закон N 185-ФЗ от 21 июля 2007 г.(8);

# Государственная корпорация по строительству олимпийских объектов и развитию города Сочи как горноклиматического курорта («Олимпстрой») Федеральный закон N 238-ФЗ от 30 октября 2007 г.(9);

# Государственная корпорация по содействию разработке, производству и экспорту высокотехнологичной промышленной продукции «Ростехнологии» Федеральный закон N 270-ФЗ от 23 ноября 2007 г.(10);

# Государственная корпорация по атомной энергии «Росатом» Федеральный закон N 317-ФЗ от 01 декабря 2007 г.(11).

На этом списке не заканчиваются организации, созданные соответственно таким же условиям: как некоммерческие организации, на основании имущественного вноса Российской Федерации, с определенной структурой управления. Однако их название стало содержать слово компания вместо корпорация<sup>6</sup>. В частности создана: Государственная компания "Российские автомобильные дороги" на основании ФЗ от 17 июля 2009 г. №145-ФЗ.

Создание и условия деятельности государственных корпораций имеют особенности, выделяющие данные структуры из общего списка организаций. Прежде всего, при создании в Российской Федерации государственных корпораций использовался индивидуальный подход. Каждая ГК создается отдельным, специально принятым законом в рамках требований Федерального закона "О некоммерческих организациях". Такие законы определяют особенности правового статуса ГК, в том числе порядок назначения руководителя, а также конкретные цели, задачи, и отдельные условия функционирования.

Согласно законодательству статус государственных корпораций как некоммерческих организаций определяет подход, в соответствии с которым:

- государственная корпорация может осуществлять предпринимательскую деятельность лишь постольку, поскольку это служит достижению целей, ради которых она создана, и соответствующую этим целям;
- государственная корпорация не имеет в качестве основной цели своей деятельности извлечение прибыли;
- государственная корпорация не распределяет полученную прибыль между участниками.

Федеральный Закон №140-ФЗ "О внесении дополнения в ФЗ "О некоммерческих организациях"(3) определяет норму, в соответствии с которой государственная корпорация учреждается Российской Федерацией на основе имущественного вноса для осуществления социальных, управленческих или иных общественно полезных функций. В государственной корпорации, являющейся некоммерческой организацией, нет членства и нет объединения капиталов различных лиц. Согласно ст. 26 Федерального закона №7 –ФЗ "О некоммерческих

---

<sup>6</sup> Замена произведена из-за правовых нестыковок применения термина «корпорация»

организациях"<sup>(1)</sup>, источниками формирования имущества некоммерческой организации в денежной и иных формах являются:

# регулярные и единовременные поступления от учредителей (для ГК – взносы Российской Федерации);

# выручка от реализации товаров, работ, услуг;

# дивиденды (доходы, проценты), получаемые по акциям, облигациям, другим ценным бумагам и вкладам;

# доходы, получаемые от собственности некоммерческой организации;

# другие, не запрещенные законом поступления.

Отличительной чертой ГК является то, что имущество государства, переданное в счет взноса учредителя (государства), становится собственностью корпорации, которая, получая прибыль от использования данного имущества, оставляет ее в своем полном распоряжении. Государство не несет ответственности по обязательствам корпорации, а контролирует ее деятельность через наблюдательный совет, члены которого работают на общественной основе, совмещая свою деятельность с государственной службой.

Контроль за деятельностью ГК осуществляется Правительством РФ на основе ежегодного представления корпорацией годового отчета, аудиторского заключения, а также заключения ревизионной комиссии. Любые другие органы государственной власти (федеральные, органы субъектов, органы местного самоуправления) не вправе вмешиваться в деятельность корпораций. Государственная корпорация не обязана публиковать указанную отчетность.

Созданные корпорации заметно отличаются по характеру своей деятельности. Так, «Олимпстрой» и «Фонд содействия реформированию жилищно-коммунального хозяйства» нацелены на реализацию конкретных проектов, имеющих заявленный временной горизонт. «Роснано» должен стимулировать инновационную деятельность, Внешэкономбанк наряду с осуществлением «банковских» функций призван поддерживать экспорт продукции обрабатывающей промышленности и запуск капиталоемких инфраструктурных проектов. «Росатом» является сугубо отраслевой организацией. ГК «Ростехнологии» должна содействовать разработке, производству и экспорту высокотехнологичной промышленной продукции.

Ключевые критерии: цель и функции, миссия и ожидания целевых заинтересованных сторон (stakeholders<sup>7</sup>), текущее положение и виды деятельности корпорации, международная практика определяют следующие целевые бизнес-модели организационных структур такого типа: инвестиционный фонд, стратегически сфокусированная промышленная корпорация, корпорация развития (инновационная (инвестиционная) корпорация).

Модель инвестиционного фонда характеризуется доминированием коммерческих интересов в деятельности, фокусированием только на контроле финансовых показателей бизнес-единиц (холдинговых компаний), невмешательством в деятельность бизнес-единиц.

Модель стратегически сфокусированной промышленной корпорации характеризуется превалированием коммерческих интересов в деятельности, но корпоративный центр контролирует не только финансовые показатели, но и координирует стратегию развития бизнес-единиц (холдинговых компаний) для реализации взаимодействия между ними. Центром создания стоимости является корпорация в целом.

Корпорация развития (инновационная (инвестиционная) корпорация) характеризуется превалированием государственных интересов в деятельности (как правило, стратегических и долгосрочных, но которые необязательно противоречат коммерческим интересам). Кор-

---

<sup>7</sup> stakeholders(stakeholdervalue/customervalue) – лица или группа лиц, у которых есть законный интерес к деятельности данной организации: сотрудники данной организации, акционеры, поставщики и потребители, отдельные институты, общество в целом.

порации развития создаются для достижения определенных целей и выполнения соответствующих задач, таких как: повышение конкурентоспособности экономики страны в определенных, стратегически значимых секторах и отраслях, создание новых отраслей и производств, реструктуризация отрасли или организаций в кризисном состоянии, эффективная поддержка национальной безопасности.

На основании исследования целей, и функций государственных корпораций (Приложение 2), можно выявить общие признаки, влияющие на способ деятельности и организацию управленческого учета и сгруппировать созданные государственные корпорации следующим образом. Корпорации, организованные по модели инвестиционного фонда: «Роснотех», «Фонд содействия реформированию жилищно-коммунального хозяйства». Стратегически сфокусированная корпорация – «Олимпстрой», созданная с целью подготовки объектов и инфраструктуры для проведения олимпийских игр. ГК «Росатом» и «Ростехнологии» имеют отраслевую структуру, тяготеющую к модели корпорации развития. «Внешэкономбанк» совмещает характеристики модели инвестиционного фонда и корпорации развития.

Создание государственных корпораций подразумевает, что данные институты могут стать ключевыми «точками прорыва» в отечественной экономике, и с этой целью на них не распространяются традиционные ограничения сложившейся системы государственных финансов. Государственные корпорации могут создаваться в любых значимых для развития экономики отраслях. В связи с этим, существует необходимость доказательства, что такие институты более оптимальны для эффективного использования управленческих, финансовых и деловых ресурсов.

В среде экономистов развернута полемика по проблеме эффективности государственных корпораций. По мнению сторонников, существует ряд позиций в экономике, реализовать которые возможно только при использовании такой организационно-правовой формы (27,73).

Создание государственных корпораций считается особо необходимым в следующих случаях(73):

- если в рамках частного сектора не могут быть достигнуты условия макроэкономического оптимума (прежде всего в случаях естественных монополий), а также когда речь идет о необходимости содержать неприбыльные или капиталоемкие, базовые общественные производства, нерентабельные для частного сектора;
- для контроля за важнейшими отраслями экономики страны, в частности энергетической и оборонной;
- когда государство хочет располагать инструментами регулирования хозяйственной деятельности в области инвестиционных проектов, модернизации экономики через соответствующие созданные программы;
- в целях обеспечения межотраслевого перераспределения государственных ресурсов между отраслями, субъектами хозяйствования;
- при осуществлении целенаправленной политики на региональном уровне, связанной с развитием новых территорий и поддержкой отсталых районов;
- при использовании невозобновляемых природных ресурсов или ресурсов стратегического назначения или для контроля за их использованием;
- в случаях высокой социальной, культурной или исторической значимости проектов.

Другая важная цель создания корпораций – мобилизация частного капитала для сотрудничества по направлениям, определяемым государственными структурами на рыночных началах с использованием инструментария государственно-частного партнерства. В отличие от федеральных государственных учреждений (традиционных распорядителей федеральных целевых программ) государственные корпорации наряду с привычной схемой

«заказчик-исполнитель», имеют возможность выстраивать партнерские взаимоотношения в реализации проектов в части распределения рисков и прибыли, а также привлечения отечественных и иностранных кредитов, получения гарантий и выпуска облигаций.

Наряду с заявленными перспективами созданных корпораций, отдельными специалистами высказываются опасения в возможности эффективной реализации намеченных планов(87,94,123).

Так в схеме создания ГК заложен индивидуальный подход, выводящий их за рамки общих правовых норм, установленных в законодательстве для той или иной организационно-правовой формы профильными законами (акционерные общества, унитарные предприятия, некоммерческие организации), и тем самым создающий почву для коррупции.

Вызывает сомнение норма Федерального закона №140-ФЗ (3) «Имущество, переданное государственной корпорации Российской Федерацией, является собственностью государственной корпорации». По мнению В.П. Грибанова (41) принадлежность имущества не должна отождествляться с владением имуществом. Имущество может принадлежать только собственнику, который вправе передать его по договору или другим установленным в законе способом во владение, пользование и распоряжение другим лицам. В законодательстве должна быть установлена преимущественная защита государственной собственности. Обособленное имущество корпорации, которым она отвечает по своим обязательствам, всегда должно оставаться в государственной собственности.

Отдельным важным вопросом является то, каков будет реальный механизм контроля за деятельностью таких корпораций, насколько детально он будет прописан в утверждаемых правоустанавливающих документах прикладного характера, прежде всего с позиций сохранности государственного имущества и денежных средств, их целевого использования, обеспечения прозрачности и соответствия фактической деятельности корпораций заявленным уставным целям. Аргумент – что государственные средства можно эффективно использовать только в госструктуре – тоже не находит абсолютного подтверждения.

Участники круглого стола на тему "Государственные корпорации в современной России: пути совершенствования законодательного обеспечения", прошедшего 27 марта 2009 г. в Совете Федерации пришли к выводу о том, что необходимо обеспечить возвращение властных функций (нормотворческих, надзорных, контрольных и правоприменительных) от всех созданных ГК государству и законодательный запрет на передачу им таких функций, а также установить единообразные правила формирования руководящих органов ГК и контроля над их деятельностью со стороны государства.

Статус государственной корпорации подразумевает осуществление хозяйственных и публичных функций, обусловленных социально-приоритетной сферой их деятельности (страховая, инвестиционная, инновационная, банковская, жилищно-коммунальное хозяйство, атомная энергетика). Нельзя не учитывать настороженное и даже отрицательное отношение ряда экспертов к проектам создания государственных корпораций. Однако на современном этапе развития экономики страны несозданы другие институты, способные осуществлять проекты инфраструктурной и инновационной модернизации государственного сектора.

Таким образом, на построение эффективной системы управления государственными корпорациями и системы подготовки управленческой информации оказывают влияние следующие основные особенности: правовое поле создания государственных корпораций, влияющее на институциональное взаимодействие с органами власти, другими субъектами экономической жизни, правила хозяйственного функционирования; целевая установка создания государственных корпораций, определяющая функциональный потенциал отдельной корпорации; пристальное внимание со стороны общества за деятельностью корпораций, связанной с использованием значительных государственных ресурсов.

### 1.3. Проблемы управленческого учета расходов и доходов в государственных корпорациях

Государственные корпорации учреждены на основании отдельных федеральных законов, определяющих цели, функциональный потенциал, организацию управления каждой государственной корпорации.

Структура управления государственными корпорациями строится следующим образом (рисунок 1.6). Высшим органом управления является наблюдательный совет, который утверждает все основополагающие документы. В состав наблюдательного совета могут входить представители Президента РФ, Правительства РФ, Совета Федерации и др. Президент (в некоторых случаях Правительство РФ) назначает и освобождает от должности членов наблюдательного совета. Председателем наблюдательного совета Внешэкономбанка является Председатель Правительства Российской Федерации. Используя данный орган, государство реализует роль собственника и менеджера. Правление является коллегиальным исполнительным органом. Генеральный директор (во Внешэкономбанке – Председатель) является единоличным исполнительным органом и осуществляет руководство его текущей деятельностью. Органом внутреннего финансового контроля назначается ревизионная комиссия.



Рисунок 1.6. Структура управления корпорации.

Государственные корпорации учреждаются на основе имущественного вноса Российской Федерации. Имущественный взнос может включать финансовые средства, а также имущество, находящееся в федеральной собственности: акции открытых акционерных обществ, которые находятся в федеральной собственности; имущественные комплексы федеральных государственных унитарных предприятий (в такой форме имущественный взнос передан государственным корпорациям «Росатом», «Ростехнологии»).

Государственные корпорации могут заниматься предпринимательской деятельностью, если эта деятельность способствует выполнению основной миссии корпорации. Таким образом, государственные корпорации при осуществлении своей деятельности используют следующие виды средств:

- имущественный взнос Российской Федерации;
- займы под гарантии Российской Федерации;
- доходы от осуществления предпринимательской деятельности.

Данные о поступлениях и доходах государственных корпораций представлены в Приложении 3. Для анализа использовались сведения по показателям четырех ГК: «Роснано-тех», «Олимпстрой», «Ростехнологии», «Росатом». Использование средств государственных корпораций представлено в Приложении 4. Для анализа использованы сведения по показателям государственных корпораций: «Роснано-тех», «Олимпстрой», «Ростехнологии».

Государственная корпорация «Российская корпорация нанотехнологий» **«Роснано-тех»**, создана в целях содействия реализации государственной политики в сфере нанотехнологий, развития инновационной инфраструктуры в сфере нанотехнологий, реализации проектов создания перспективных нанотехнологий и nanoиндустрии. Исходя из цели создания основные функции корпорации определены следующим образом:

- 1) выбор проектов в сфере нанотехнологий в целях последующего предоставления финансовой поддержки за счет средств Корпорации;
- 2) организационная и финансовая поддержка научно-исследовательских и опытно-конструкторских разработок в сфере нанотехнологий;
- 3) финансирование проектов по подготовке специалистов в сфере нанотехнологий;
- 4) мониторинг реализации проектов в сфере нанотехнологий, финансируемых за счет средств Корпорации.

Источником для начала деятельности Корпорации «Роснано-тех» являлся имущественный взнос Российской Федерации в размере 130 000 млн. рублей, поступивший в ноябре 2007 г. для реализации проектов создания перспективных нанотехнологий и nanoиндустрии. В 2008 году Корпорация получила доход 5 426 млн. рублей за счет размещения на депозитах до конца 2009 г. временно свободных денежных средств в сумме 130 000 млн. рублей на счетах в коммерческих банках. Расходы Корпорации за 2008 год составили 3 185,4 млн. рублей. В рамках основной деятельности Корпорации на финансирование инвестиционных проектов, инфраструктурных и образовательных программ было направлено 1 415,3 млн. рублей.

Доходы Корпорации за 2009 год были сформированы за счет процентов, полученных от размещения средств на депозитах в коммерческих банках, и составили 14 373 млн. рублей. Расходы Корпорации за 2009 год составили 40 535 млн. рублей из них на финансирование инвестиционных, инфраструктурных и образовательных проектов было направлено 32 213,4 млн. рублей. 8 321,6 млн. рублей – расходы на обеспечение функционирования Корпорации.

Поступления денежных средств в 2010 году составили 46 400 млн. рублей, из них имущественный взнос Российской Федерации – 1 000 млн. рублей, займы, привлеченные под гарантии Российской Федерации – 43 000 млн. рублей, доходы от размещения временно свободных денежных средств и прочие поступления в размере 2 400 млн. рублей. Фактические расходы Корпорации в 2010 году составили 45 200 млн. рублей. Расходы на разработку и реализацию производственных проектов и фондов, реализацию инфраструктурных и образовательных проектов и другие исследовательские проекты составили 38 000 млн. рублей. Расходы на обеспечение функционирования Корпорации и решение сопутствующих задач составили 7 200 млн. рублей, в том числе на офисное помещение – 4 300 млн. рублей.

Таким образом, с момента возникновения по 2010 год имущественный взнос Российской Федерации составил 131 000 млн. рублей (с учетом возврата в 2009 году – 64 600 млн. рублей.), займы, привлеченные под гарантии Российской Федерации 43 000 млн. рублей.

Доходами явились проценты в размере 22 199 млн. рублей от размещения свободных денежных средств. Расходы<sup>8</sup> на обеспечение функционирования Корпорации с 2008 по 2010 г. составили 17 291,7 млн. рублей. Всего расходы на разработку и реализацию производственных проектов и фондов, инфраструктурных и других исследовательских проектов составили

---

<sup>8</sup> Расходы за 2007 год не представлены.

71 628,7 млн. рублей. Доля расходов на обеспечение функционирования корпорации составила 19 %.

Основной целью ГК «Олимпстрой» является управление и организация подготовки объектов для проведения олимпийских игр. Задачи в рамках стратегической цели сформулированы следующим образом:

- финансирование строительства (расчет с подрядчиками, привлечение инвесторов);
- обеспечение выполнения плана-графика строительства;
- управление требованиями;
- изъятие земли под олимпийские объекты,
- обеспечение эксплуатации объектов бюджетного финансирования, передача на баланс.

Корпорация осуществляет свои основные функции в соответствии с Программой строительства олимпийских объектов и развития города Сочи как горноклиматического курорта, утвержденной постановлением Правительства Российской Федерации от 29 декабря 2007 г. № 991 (14). Корпорация является основным организатором подготовки к Олимпийским играм и в связи с этим не только осуществляет финансирование проектов за счет бюджетных средств, но и координирует деятельность и обеспечивает взаимодействие органов исполнительной власти, местного самоуправления, привлеченных инвесторов (Таблица 1.1.).

Таблица 1.1.

Распределение объектов по ответственным исполнителям

№п.п.	Ответственные исполнители	Доля в реализации работ (%)
1.	ГК «Олимпстрой»	12,6
2.	Инвесторы	50,2
3.	Администрация Краснодарского края	23,8
4.	Федеральные органы исполнительной власти	13,4

ГК «Олимпстрой» объединяет всю информацию о ходе реализации проектов и составляет сводные отчеты (отчет об осуществлении строительства олимпийских объектов, отчет о результатах мониторинга строительства олимпийских объектов), в соответствии с Планом-графиком строительства олимпийских объектов. План-график сформирован на основании Программы строительства олимпийских объектов (277 объектов и мероприятий), и Перечня объектов и мероприятий (30 объектов и мероприятий), не включенных в Программу, утвержденного решением наблюдательного совета ГК «Олимпстрой».

ГК «Олимпстрой» получила в 2007 году первый имущественный взнос Российской Федерации в размере 500 млн. рублей. для начала осуществления своей деятельности. В 2008 году эта сумма возросла до 72 037 млн. рублей. В 2008 году получены доходы от размещения временно свободных средств в размере 4 312 млн. рублей. Расходы по строительству олимпийских объектов составили 1 736 млн. рублей, расходы на обеспечение деятельности Корпорации – 1 571 млн. рублей.

В 2009 году поступления составили 85 525 млн. рублей, доходы от размещения временно свободных средств – 10 096 млн. рублей. Расходы на строительство олимпийских объектов – 6 701 млн. рублей, расходы на деятельность Корпорации – 2 333 млн. рублей.

В 2010 году корпорацией получен имущественный взнос Российской Федерации в размере 20 454 млн. рублей. Доходы от размещения временно свободных средств и прочие

доходы составили 6 638 млн.рублей ( в том числе прочие доходы – 105,9 млн.рублей). В составе прочих доходов ГК «Олимпстрой» отражены:

- доходы от продажи документации по отборам исполнителей работ (услуг) в сумме 1,9 млн.рублей;
- доходы от продажи незавершенного строительства в сумме 58 млн.рублей.
- доход в виде начисленных процентов на остаток денежных средств на расчетном счете – 46 млн.рублей.

Расходы ГК «Олимпстрой» за 2010г. ( Приложение 5) составляют 26 210 млн. рублей и складываются из:

- расходов на строительство олимпийских объектов;
- расходов на деятельность Корпорации;
- резервов
- прочих целевых расходов (расходы на изъятие земли в Федеральную собственность и строительство (приобретение) жилья, передаваемого взамен изъятого).

Финансовым планом на 2010 год предусмотрено освоение капитальных вложений (расходы на строительство олимпийских объектов) в размере 25 202 млн.рублей, фактическое освоение составило 19 572 млн.рублей., или 77,7 процента от плановых показателей.

Суммарные расходы на содержание ГК «Олимпстрой» и вложения для обеспечения текущей деятельности ГК «Олимпстрой» по состоянию на отчетную дату составляют 3 237,9 млн.рублей., или экономия 10,1 процента. Из них расходы на содержание аппарата управления – 3 093 млн.рублей.

Всего за исследуемый период ГК «Олимпстрой» получила 178,5 млрд.рублей. Значительная часть была размещена на депозитах. В результате чего был получен доход в размере 21000 млн.рублей. Расходы на осуществление функций составили 6 997 млн.рублей, расходы на содержание корпорации – 7 141,9 млн. рублей. Доля расходов на деятельность корпорации составила 19,9 %.

Целью созданной государственной корпорации «**Ростехнологии**» является содействие разработке, производству и экспорту высокотехнологичной промышленной продукции в организациях различных отраслей промышленности, включая оборонный комплекс. Конкретные организации определены решениями Правительства. Осуществление функций корпорация производит в силу преобладающего участия в уставных капиталах этих организаций и в соответствии с заключенными между ними договорами либо иным образом имеет возможность влиять на принимаемые этими организациями решения.

## **Конец ознакомительного фрагмента.**

Текст предоставлен ООО «ЛитРес».

Прочитайте эту книгу целиком, [купив полную легальную версию](#) на ЛитРес.

Безопасно оплатить книгу можно банковской картой Visa, MasterCard, Maestro, со счета мобильного телефона, с платежного терминала, в салоне МТС или Связной, через PayPal, WebMoney, Яндекс.Деньги, QIWI Кошелек, бонусными картами или другим удобным Вам способом.