

4. Wood S., de Menezes L. High commitment management in the UK: Evidence from the Workplace Industrial Relations Survey and Employers' Manpower and Skills Practices Survey // Human Relations. – № 51. – P. 485-517.
5. Malgarini M., Mancini M., Pacelli L. Temporary Hires and Innovative investments // Working papers, 19, Former Department of Economics and Public Finance "G. Prato", University of Torino, 2001.
6. Богдан, Н. И. Международные индикаторы инноваций: оценка сильных и слабых сторон национальной инновационной системы Беларуси // Бел. эконом. журнал. – № 4. – 2013. – С. 31-48.

УДК 657.2:336.563

## **К ВОПРОСУ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ГОСУДАРСТВЕННОЙ ПОДДЕРЖКИ И БЕЗВОЗМЕЗДНОЙ ПОМОЩИ В КОНТЕКСТЕ УСТОЙЧИВОГО РАЗВИТИЯ**

**Л. В. Масько**

УО «Полоцкий государственный университет»

г. Новополоцк, Республика Беларусь

(Республика Беларусь, 211440, г. Новополоцк, ул. Блохина 29; e-mail:  
ludamasko@mail.ru)

***Ключевые слова:** бухгалтерский учет, методика учета, государственная поддержка, безвозмездная помощь, обязательства, бухгалтерская (финансовая) отчетность.*

***Аннотация.** В статье исследован порядок учета государственной поддержки и безвозмездной помощи. По результатам предложена методика их учета, которая в отличие от действующей основывается на детализированной структуризации отражения информации в разрезе отдельных субсчетов «Экологические обязательства», открываемые к соответствующим синтетическим и забалансовым счетам, и аналитических счетов в разрезе видов обязательств (государственная поддержка по направлениям финансирования экологических активов и обязательств и видам деятельности). Данные практические разработки будут способствовать получению достоверной и полной учетной информации необходимой для принятия своевременных управленческих решений по природопользованию и охране окружающей среды в контексте устойчивого развития.*

## **TO THE QUESTION OF ACCOUNTING OF STATE SUPPORT AND GRATUITOUS ASSISTANCE IN THE CONTEXT OF SUSTAINABLE DEVELOPMENT**

**L. V. Masko**

EI «Polotsk State University»

Novopolotsk, Republic of Belarus

(Republic of Belarus, 21 1440, Novopolotsk, 29 Blokhina st.; e-mail: ludamasko@mail.ru)

**Key words:** *accounting, accounting methodology, state support, gratuitous assistance, obligations, accounting (financial) reporting.*

**Summary.** *In the article it was investigated the accounting for government support and grant aid. The method of accounting was proposed, which is in contrast to the current based on the detailed structuring of presentation in the context of individual sub-accounts «Environmental liabilities», opened to the corresponding synthetic and off-balance sheet accounts, and analytical accounts by types of liabilities (government support in areas of funding of environmental assets and liabilities and activities). These practical developments will contribute to obtaining reliable and complete accounting information necessary for timely management decisions on environmental management and protection in the context of sustainable development.*

*(Поступила в редакцию 01.06.2018 г.)*

**Введение.** В настоящее время предпосылки для формирования экологического подхода к экономическим интересам общества, в т. ч. к бухгалтерскому учету, создает Национальная стратегия устойчивого социально-экономического развития Республики Беларусь на период до 2020 г., которая предусматривает переход к эффективному функционированию реального сектора экономики страны в условиях его экологизации [1]. Развитие международных экономических связей обуславливает активное реформирование системы бухгалтерского учета. В этой связи предопределяется интеграция учета экологических активов и обязательств в единую систему, позволяющую формировать достоверную информационную базу для принятия оперативных решений по эффективному управлению рациональным природопользованием и охраной окружающей среды. В настоящее время источниками финансирования экологических активов и обязательств организации могут быть собственные и заемные средства. Также для решения экологических проблем, учитывая их важность, организациям может оказываться государственная поддержка и безвозмездная помощь на экологические цели. Считаем, что негативные экологические последствия производственной деятельности могут иметь влияние и на социальную сферу: персонал организации и население. В этой связи Министерство природных ресурсов и охраны окружающей среды Республики Беларусь инициирует создание бизнес-клуба «Бизнес и экология» с целью расширения кооперации экологов с бизнесом и создания инновационных проектов в области охраны окружающей среды и рационального природопользования [2]. Однако следует отметить отсутствие комплексных разработок по формированию в системе бухгалтерского учета детализированной

информации по целям получения государственной поддержки и безвозмездной помощи. Это приводит к отсутствию достоверной и полной информации необходимой для принятия своевременных управленческих решений в контексте устойчивого развития.

**Цель работы** – на основе теоретических обоснований разработать практические рекомендации по развитию бухгалтерского учета государственной поддержки и безвозмездной помощи.

**Материал и методика исследований.** Для достижения поставленной цели были взяты научные труды по бухгалтерскому учету зарубежных, российских и белорусских ученых.

В процессе исследования были использованы такие методы общенаучного познания, как анализ и синтез, сравнение, аналогия, индукция и дедукция, конструктивно-логический, нормативно-правовой.

**Результаты исследований и их обсуждение.** Различные аспекты реформирования бухгалтерского учета и форм отчетности организации с целью формирования необходимой экологоориентированной информации рассматривают многие зарубежные ученые: Е. М. Алигаджиева, Ю. В. Алтухова, Р. Грей, И. В. Замула, А. В. Зотов, Е. В. Ильичева, О. В. Латыпова, Э. К. Муруева, В. В. Палий, В. Ф. Палий, Ж. Ришар, К. С. Саенко, В. Я. Соколов, Я. В. Соколов, Т. Н. Чепракова, А. И. Шигаев, В. Г. Ширококов. Необходимость учета природных ресурсов в системе счетов бухгалтерского учета обосновывают отечественные ученые: Д. А. Панков, П. Я. Папковская, А. П. Шевлюков, аспекты бухгалтерского учета земли разрабатывала С. Г. Вегера. Проблемы экономики природопользования исследуют О. С. Шимова, А. М. Кабушко, А. В. Неверов; значительный вклад в развитие данного вопроса внес Н. К. Соколовский; недостатки отражения затрат природоохранной деятельности в статистической отчетности освещает Л. А. Сошникова [3].

Следует отметить, что порядок бухгалтерского учета государственной поддержки и полученной из республиканского бюджета финансовой помощи, иностранной безвозмездной и спонсорской помощи организациям Республики Беларусь необходимо осуществлять в соответствии с требованиями Инструкции от 31.10.2011 г. № 112 «Бухгалтерский учет государственной поддержки. Бухгалтерский учет безвозмездной помощи». Видами государственной поддержки являются финансовая помощь; бюджетные ссуды и займы; возмещение части процентов за пользование банковскими кредитами; налоговый кредит с единовременной или поэтапной уплатой сумм налогов; предоставление льгот по налогам в части освобождения от уплаты налогов; возмещение сумм уплаченных налогов; безвозмездная помощь [4].

При подготовке отчетности согласно положениям Международных стандартов финансовой отчетности при учете и раскрытии информации о государственных субсидиях и при раскрытии информации о других формах государственной помощи применяется стандарт № 20 «Учет государственных субсидий и раскрытие информации о государственной помощи» [5]. Проведем сравнение основных положений этих документов с целью выявления сходства и различий отечественной практики с МСФО (таблица 1).

Таблица 1 – Сравнение основных положений Международного стандарта финансовой отчетности № 20 и Инструкции от 31.10.2011 г. № 112

Наименование	МСФО № 20	Инструкция от 31.10.2011 г. № 112	Примечание: совпадение (+); различие (-)
1	2	3	4
Основные понятия и их определения	<i>Государственные субсидии</i>	<i>Государственная поддержка</i>	–
	Помощь, оказываемая государством в форме передачи предприятию ресурсов в обмен на соблюдение в прошлом или в будущем определенных условий, связанных с операционной деятельностью предприятия. (Иногда обозначаются словами, например дотации, субвенции или премии)	Нет определения	
	<i>Государственная помощь</i>	<i>Безвозмездная помощь</i>	–
	Действия правительства, направленные на предоставление какой-то экономической выгоды определенному предприятию или ряду предприятий, отвечающих определенным критериям	Нет определения	

Продолжение таблицы 1

1	2	3	4
<p><i>Виды государственных субсидий (МСФО) и государственной поддержки (РБ)</i></p>	<p><i>Субсидии, относящиеся к активам</i>                      Государственные субсидии, основное условие предоставления которых состоит в том, что предприятие, которое имеет право на их получение, должно купить, построить или иным образом приобрести долгосрочные активы</p>	<p>- Финансовая помощь;                      - Бюджетные займы;                      - Возмещение части процентов за пользование банковскими кредитами;                      - Налоговый кредит;                      - Льготы по налогам в части освобождения от уплаты налогов</p>	<p>-</p>
	<p><i>Субсидии, относящиеся к доходам</i>                      Государственные субсидии, отличные от относящихся к активам</p>	<p>Возмещение сумм уплаченных налогов</p>	
	<p><i>Условно-безвозвратные займы</i>                      Займы, в отношении которых кредитор принимает на себя обязательство отказаться от истребования предоставленных сумм при выполнении определенных задаваемых условий</p>	<p>Нет определения</p>	<p>-</p>
<p><i>Виды государственной помощи (МСФО) и безвозмездной помощи (РБ)</i></p>	<p>«...может принимать разнообразные формы, и различаться как по характеру предоставляемой помощи, так и по условиям, обычно связанным с ней. Цель предоставления помощи может состоять в том, чтобы побудить предприятие принять такой образ действия, который в обычных условиях, при отсутствии такой помощи, оно бы не выбрало</p>	<p>- Международная техническая помощь;                      - Иностранная безвозмездная помощь;                      - Безвозмездная (спонсорская) помощь</p>	<p>-</p>

Продолжение таблицы 1

1	2	3	4
Подходы к порядку учета	<i>Государственные субсидии</i>	<i>Государственная поддержка</i>	-
	<p>Два основных подхода:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- подход с позиции капитала, в соответствии с которым субсидия непосредственно увеличивает счета, отражающие доли участия акционеров;</li> <li>- подход с позиции доходов, в соответствии с которым субсидия относится на доходы на протяжении одного или нескольких отчетных периодов</li> </ul>	<p>Нет установленных подходов.</p> <p><i>В части финансовой помощи:</i> господдержку отражают на счете 98 «Доходы будущих периодов» с последующим отражением на счете 91 в размере начисленной амортизации <i>от первоначальной стоимости</i> основных средств и нематериальных активов. Если по этим объектам в последующем не начисляют амортизацию, то сумма господдержки</p>	
		отражается <i>единовременно</i> в составе прочих доходов, учитываемых на счете 91 «Прочие доходы и расходы»	
		<p><i>Другие виды господдержки отражаются с использованием счетов:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- 98 «Доходы будущих периодов»;</li> <li>- 91 «Прочие доходы и расходы»;</li> <li>- 90-7 «Прочие доходы по текущей деятельности»</li> </ul>	
	<i>Государственная помощь</i>	<i>Безвозмездная помощь</i>	-
	Нет установленных подходов	<p>Нет установленных подходов.</p> <p><i>Используются счета:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- 98 «Доходы будущих периодов»;</li> <li>- 91 «Прочие доходы и расходы»;</li> <li>- 90-7 «Прочие доходы по текущей деятельности»</li> </ul>	

Примечание – Источник: собственная разработка на основе изучения источников [4; 5]

Из проведенного сравнения основных положений Международного стандарта финансовой отчетности № 20 и Инструкции от 31.10.2011 г. № 112 нами установлено отсутствие совпадений в определении основных понятий данных документов, а также видах государственной поддержки и безвозмездной помощи. Следует подчеркнуть, что Инструкцией от 31.10.2011 г. № 112 не выделены подходы к порядку учета государственной поддержки, что можно отметить существенным недостатком этого нормативно-правового документа.

В соответствии с типовым планом счетов бухгалтерского учета и Инструкцией по его применению, утвержденной Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь 29.06.2011 г. № 50, на счете 98 «Доходы будущих периодов» могут быть открыты субсчета по видам доходов будущих периодов. Однако данный нормативный акт не предусматривает порядок формирования в системе учета информации по целям получения государственной поддержки. Поэтому считаем необходимым усовершенствовать аналитический учет по данному синтетическому счету путем детализированной структуризации отражения информации коммерческой организацией по целям получения государственной поддержки и безвозмездной помощи на отдельном субсчете «Финансирование формирования экологических активов и обязательств» и открываемых к нему отдельных аналитических счетов по направлениям финансирования экологических активов и обязательств и видам деятельности. Рекомендуемая структуризация счетов представлена в таблице 2.

Таблица 2 – Рекомендуемая структуризация счетов коммерческой организации для учета государственной поддержки и безвозмездной помощи на экологические цели

Синтетический счет	Предлагаемый субсчет (субконто)
1	2
98 «Доходы будущих периодов»	98.2 (ЭАО) «Финансирование формирования экологических активов и обязательств» 98.2.1 (ЭА) «Финансирование экологических активов» 98.2.1.1 (ЭА) «Финансирование экологических активов природопользования» 98.2.1.1.1 (ЭА) «Финансирование долгосрочных экологических активов природопользования» 98.2.1.1.2 (ЭА) «Финансирование краткосрочных экологических активов природопользования» 98.2.1.2 (ЭА) «Финансирование экологических активов природоохранной деятельности» 98.2.1.2.1 (ЭА) «Финансирование долгосрочных экологических активов природоохранной деятельности»

Продолжение таблицы 2

1	2
	98.2.1.2.2 (ЭА) «Финансирование краткосрочных экологических активов природоохранной деятельности» 98.2.2 (ЭО) «Финансирование экологических обязательств» 98.2.2.1 (ЭО) «Финансирование экологических обязательств природопользования» 98.2.2.1.1 (ЭО) «Финансирование долгосрочных экологических обязательств природопользования» 98.2.2.1.2 (ЭО) «Финансирование краткосрочных экологических обязательств природопользования» 98.2.2.2 (ЭО) «Финансирование экологических обязательств природоохранной деятельности» 98.2.2.2.1 (ЭО) «Финансирование долгосрочных экологических обязательств природоохранной деятельности» 98.2.2.2.2 (ЭО) «Финансирование краткосрочных экологических обязательств природоохранной деятельности»

*Примечание – Источник: собственная разработка*

**Закключение.** Совершенствование аналитического учета по синтетическому счету 98 «Доходы будущих периодов» позволит формировать детализированную информацию по целям получения государственной поддержки и безвозмездной помощи, а также в разрезе направлений финансирования экологических активов и обязательств. Считаем необходимым информацию по экологическим активам и обязательствам организации отражать в предлагаемой автором форме «Экологический отчет», которую рекомендуем составлять приложением к бухгалтерской отчетности, что позволит получать необходимую, полезную, достоверную и полную информацию, будет способствовать повышению экологизации микроэкономических показателей, представляемых субъектами хозяйствования в формах бухгалтерской (финансовой) отчетности. Указанные практические разработки направлены на получение достоверной и полной учетной информации необходимой для принятия своевременных управленческих решений по природопользованию и охране окружающей среды в контексте устойчивого развития.

#### ЛИТЕРАТУРА

1. Национальная стратегия устойчивого социально-экономического развития Республики Беларусь на период до 2020 г. / Нац. комис. по устойчивому развитию Респ. Беларусь; редкол.: Я.М. Александрович [и др.]. – Минск : Юнипак, 2004. – 202 с.
2. Белорусских бизнесменов планируют привлечь к решению экологических проблем // Бельта [Электронный ресурс]: белорус. телеграф. агентство. – Режим доступа: [http://www.belta.by/ru/all\\_news/economics/Belorusskix-biznesmenov-planirujut-privlech-k-resheniju-ekologicheskix-problem\\_i\\_566278.html](http://www.belta.by/ru/all_news/economics/Belorusskix-biznesmenov-planirujut-privlech-k-resheniju-ekologicheskix-problem_i_566278.html).
3. Масько, Л. В. Бухгалтерский учет резервов на покрытие экологических обязательств в контексте устойчивого развития Республики Беларусь / Л. В. Масько // Вестн. Полоц. гос. ун-та. Сер. Д, Экон. и юрид. науки. – 2016. – № 14. – С. 109-112.

4. Об утверждении Инструкции по бухгалтерскому учету государственной поддержки, Инструкции по бухгалтерскому учету безвозмездной помощи, признании утратившими силу некоторых постановлений Министерства финансов Республики Беларусь и отдельных структурных элементов постановлений Министерства финансов Республики Беларусь по вопросам бухгалтерского учета: постановление М-ва финансов Респ. Беларусь, 31 окт. 2011 г., № 112: Консультант Плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2018.

5. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 20 «Учет государственных субсидий и раскрытие информации о государственной помощи» // Центр начального обучения МФСО [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://allmsfo.ru/images/stories/Downloads/msfo/IAS/ias20.pdf>.

УДК 005

## **ЭФФЕКТИВНОСТЬ СИСТЕМЫ УПРАВЛЕНИЯ: ПОНЯТИЕ И СУЩНОСТЬ**

**Т. О. Метечко, Е. В. Гостилович**

УО «Гродненский государственный аграрный университет»

г. Гродно, Республика Беларусь

(Республика Беларусь, 230008, г. Гродно, ул. Терешковой, 28; e-mail: [ggau@ggau.by](mailto:ggau@ggau.by))

***Ключевые слова:** система управления, менеджмент, эффективность, цели деятельности предприятия, затраты, административно-управленческие расходы, общехозяйственные расходы, управленческий персонал, финансовый результат.*

***Аннотация.** В настоящее время разработано недостаточное количество инструментов менеджмента, позволяющих количественно и качественно определить влияние аппарата управления на эффективность деятельности предприятия. В первую очередь это связано с отсутствием в источниках литературы четкого понимания сущности понятия «эффективность системы управления» («эффективность менеджмента»). В этой связи авторами статьи сформулировано собственное суждение по этому вопросу. Для этого был проведен анализ концептуальных подходов к пониманию сущности понятия «эффективность системы управления» («эффективности менеджмента») на основе исследования учебно-методической литературы, научных статей и диссертаций. Авторами определена зависимость эффективности управления от степени достижения тактических целей деятельности предприятия, которые должны быть реализованы при соблюдении ряда условий.*