

**Скорых Сергей Валерьевич****Skorykh Sergey Valeryevich**

аспирант Санкт-Петербургского политехнического университета Петра Великого, заместитель генерального директора по финансам и материально-техническому обеспечению АО «Научно-исследовательский институт «Вектор»

PhD student, Peter the Great St. Petersburg Polytechnic University, Deputy Director General for Finance and Logistics, Joint Stock Company Research Institute "Vektor"

## ПРАКТИЧЕСКОЕ ПРИМЕНЕНИЕ ПОКАЗАТЕЛЯ «РАСЧЕТНЫЙ ОСТАТОК ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ» В СИСТЕМЕ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА НА ПРЕДПРИЯТИЯХ, ВЫПОЛНЯЮЩИХ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ ОБОРОННЫЙ ЗАКАЗ

## THE IMPLEMENTATION OF ESTIMATED CASH BALANCE IN THE MANAGEMENT ACCOUNTING SYSTEM AT ENTERPRISES PERFORMING THE STATE DEFENSE ORDER

### Аннотация:

Представлен анализ особенностей ведения раздельного учета на предприятиях, выполняющих государственный оборонный заказ. Повсеместное внедрение аналитического учета в данной сфере, обусловленное необходимостью исполнения требований законодательства, открывает широкие возможности для конструирования принципиально нового инструмента управленческого учета, условно названного «показатель расчетного остатка денежных средств». Для эффективного применения этого параметра предлагается использовать специальный отчет, простота построения которого обеспечена автоматизированными учетными системами. С учетом такого подхода расчетный остаток позволяет решать задачи оценки финансовой эффективности исполнения каждого заказа, внутреннего хозрасчета, политики в области распределяемых (общехозяйственных и общепроизводственных) расходов, инвестиций и управления запасами. На базе рассматриваемого элемента можно сформировать ключевой показатель эффективности, дающий возможность определить эффективность управления финансовыми ресурсами организации в целом.

### Ключевые слова:

оценка эффективности, ключевой показатель эффективности, финансы, остаток денежных средств.

### Summary:

The paper analyzes the peculiarities of separate accounting at the enterprises performing the state defense order. The widespread introduction of analytical accounting in the field of state defense order caused by the need to comply with the legislation provides ample opportunity for creating a new management accounting tool termed 'estimated cash balance'. To apply this indicator effectively, it is proposed to use a special report, which can be easily implemented by automated accounting systems at enterprises. Considering this approach, the estimated cash balance allows one to analyze the financial performance of each order fulfillment, the internal cost accounting, the effectiveness of the policy in the field of allocated (general economic and general production) expenses, investments and inventory management. Based on the above-mentioned indicator, it is possible to create a key performance indicator (KPI) to assess the effectiveness of financial management of an enterprise as a whole.

### Keywords:

effectiveness evaluation, KPI, finance, cash balance.

**Введение.** Общеизвестной тенденцией оценки эффективности деятельности промышленных предприятий является использование для этих целей результатов финансового анализа. Существенной частью последнего служит исследование движения денежных средств, позволяющее определить эффективность их применения и, как следствие, работы компании в целом. Классическая теория финансового анализа содержит описание и методологию расчета множества показателей. Они дают возможность на базе данных управленческого и бухгалтерского учета провести тотальный анализ этого аспекта с высокой степенью достоверности. На основании его результатов собственники организаций, члены советов директоров, генеральные и финансовые директора ежедневно принимают и контролируют исполнение множества управленческих решений и, как кажется на первый взгляд, полноценно контролируют финансовую деятельность своих предприятий. В итоге эффективность управления поставлена в прямую зависимость от степени построения управленческого учета и глубины его аналитики.

Все это в полной мере относится и к предприятиям, вовлеченным в выполнение государственного оборонного заказа (далее – ГОЗ), эффективное расходование средств по которому – одна из приоритетных государственных задач. Для ее реализации в 2015 г. в законодательство, регламенти-

рующее вопросы исполнения оборонного заказа, были внесены существенные изменения, распространившиеся на все организации, вовлеченные в этот процесс. В 2018 г. данные коррективы будут дополнительно усилены уголовной ответственностью за невыполнение требований закона. В результате поправок все платежи, осуществляемые в системе ГОЗ, оказались «окрашены» (по сути привязаны к головному контракту) при помощи разных финансовых механизмов, таких как оплата через отдельные счета и указание уникальных идентификаторов в каждом платежном документе.

Для эффективной реализации измененных требований законодательства разные органы власти издали подзаконные нормативные акты, внесли коррективы в форму платежных поручений, счетов-фактур. Крупнейшие российские банки, определенные уполномоченными по ГОЗ, под руководством Центрального банка РФ создали и ежедневно совершенствуют мощную систему финансового контроля за движением средств оборонзаказа.

Множество промышленных предприятий оказались вынуждены вводить в ранее выстроенные системы управленческого учета принципы, позволяющие реализовать требования изменившегося законодательства [1]. Их повсеместное внедрение дополнило широкий инструментарий традиционных параметров, используемых при анализе денежных потоков предприятий системы ГОЗ, еще одним высокоэффективным механизмом, условно названным «показатель расчетного остатка денежных средств». Он дает возможность взглянуть на текущую финансовую ситуацию под иным ракурсом, оценив эффективность движения денежных потоков с высокой точностью и, что особенно важно, с расчетом в каждый текущий момент. Нужно отметить, что аналогичный подход может быть реализован и в любой другой промышленной компании, реализующей принципы позаказного учета затрат и перемещения денежных средств.

**Нормативно-правовое регулирование в области ведения отдельного учета предприятиями, участвующими в выполнении государственного оборонного заказа.** Основным нормативным документом, регламентирующим выполнение ГОЗ, является федеральный закон от 29.12.2012 г. № 275-ФЗ «О государственном оборонном заказе» (далее – ФЗ № 275) [2]. В ст. 3 данного документа определены основные понятия, используемые в системе ГОЗ. Так, в п. 3 установлено понятие головного исполнителя поставок продукции по государственному оборонному заказу (далее – головной исполнитель ГОЗ) как юридического лица, созданного в соответствии с законодательством Российской Федерации и заключившего с государственным заказчиком государственный контракт по ГОЗ.

Аналогично в п. 4 ст. 3 ФЗ № 275 представлено понятие исполнителя, участвующего в поставках продукции по государственному оборонному заказу (далее – исполнитель ГОЗ), как лица, входящего в кооперацию головного исполнителя и заключившего контракт с головным исполнителем или исполнителем. Дополнительно в целях конкретизации требований о необходимости соблюдения положений этого подзаконного акта в ст. 3 введен пункт 4.1, определяющий понятие кооперации головного исполнителя (далее – кооперация) как совокупности взаимодействующих лиц, участвующих в поставках продукции по ГОЗ. Здесь же указано, что в кооперацию входят головной исполнитель, заключающий государственный контракт с государственным заказчиком; исполнители, заключающие контракты с головным исполнителем; и исполнители, заключающие контракты с исполнителями.

Обязанность головных исполнителей ГОЗ вести отдельный учет результатов финансово-хозяйственной деятельности по каждому государственному контракту закреплена в подп. 18 п. 1 ст. 8 ФЗ № 275. Аналогичная обязанность исполнителей ГОЗ – в подп. 16 п. 2 ст. 8. При этом требования к ведению отдельного учета законом не определены. Однако в большинстве государственных контрактов, заключаемых с головными исполнителями, предусмотрены требования ведения отдельного учета затрат позаказным методом в разрезе групп изделий, объектов и их дислокаций или иных показателей. Головные исполнители в свою очередь включают такие нормативы в контракты с исполнителями первого уровня, т. е. в контракты исполнителей второго уровня и т. д.

**Анализ проблем позаказного учета на предприятиях.** Для выполнения этих требований в компаниях организуется так называемый позаказный учет, т. е. аналитика учета затрат в основном производстве в разрезе заказов (или проектов). Кроме того, почти все расчеты между головным исполнителем и исполнителями, а также исполнителями всех уровней в рамках ГОЗ ведутся в соответствии с положениями ст. 8.3, 8.4 ФЗ № 275, т. е. с указанием в каждом платежном поручении идентификатора государственного контракта. В результате не только затраты головных исполнителей и исполнителей ГОЗ, но и все платежи между ними учтены как минимум поконтрактно или, что более правильно с точки зрения управленческого учета и требований государственных контрактов, – позаказно.

Как отмечалось ранее, при позаказном методе учета затраты отражаются в разрезе не только статей затрат и подразделений, но и конкретных заказов. При этом сумма затрат списывается на себестоимость по совокупности заказов, открытых в рамках одного контракта, и формируется тот самый отдельный учет результатов финансово-хозяйственной деятельности по каждому государственному контракту.

Очевидно, что при этом в любой момент для каждого заказа можно определить сумму накопленных затрат в разрезе соответствующих статей. В совокупности сумма всех накопленных затрат по открытым заказам формирует балансовый показатель незавершенного производства.

На первый взгляд может показаться, что такой подход позволяет обеспечить эффективность использования ресурсов и безубыточность. Однако необходимо учитывать, что расходование средств (ресурсов) и отражение затрат происходят в разные периоды. Как следствие, не исключена ситуация, когда денежные средства уже израсходованы, а затраты еще не зафиксированы. Это наблюдается, например, при отражении в учете расходов на приобретение материалов, покупных комплектующих изделий, а также на работы и услуги соисполнителей. В результате реализация такого исключительно «бухгалтерского» подхода к раздельному (или позаказному, поконтрактному) методу учета издержек дает возможность обеспечить выполнение требований законодательства, но не способна удовлетворить интересы собственников предприятия, обращенные в первую очередь на эффективность использования его финансовых ресурсов.

В целях расширения и дополнения обозначенного подхода многие компании внедрили у себя элементы управленческого учета, позволяющие идентифицировать не только затраты, но и платежи другим организациям в разрезе выполняемых заказов. Введение в 2015 г. видоизмененного ФЗ № 275 сделало обязательным использование подобных механизмов [3]. В результате путем построения аналитики в аспекте поступлений и платежей по каждому заказу появилась возможность увидеть реальное движение денежных средств по нему. Однако и с помощью такого метода сложно оценить расходы в полном объеме – часть из них в момент оплаты не может быть справедливо распределена между выполняемыми заказами. Данная ситуация будет наблюдаться при отражении в учете платежей по заработной плате, накладным и прочим расходам, налогам и отчислениям.

В итоге снова выполняются лишь требования законодательства в области идентификации платежей, а интересы собственников и менеджмента в сфере эффективного управления финансовыми ресурсами остаются отодвинутыми на второй план. При этом эффективность деятельности данных предприятий оценивается традиционными методами – без использования широких возможностей, открывающихся с внедрением полноценного раздельного учета.

**Методология расчета показателя «расчетный остаток денежных средств».** Разумно предположить, что повсеместное введение аналитического учета в сфере ГОЗ при применении определенных инструментов (расчетных показателей) позволяет реально оценить фактическое количество средств на каждом заказе (контракте). Это обеспечивает дополнительный источник информации для принятия управленческих решений и контроля их исполнения.

Расчет искомого показателя базируется на возможности одновременного учета расходов по номенклатурной единице (заказу, проекту, контракту) разными учетными методами. Одна часть затрат должна быть учтена по начислению, т. е. в момент их отражения на счетах бухгалтерского учета при списании в производство, а другая – по оплате, т. е. в момент перечисления денежных средств исполнителям следующего уровня кооперации.

Как правило, издержки на предприятиях, выполняющих ГОЗ, классифицируются с привязкой к статьям расходов, указанным в плановых и отчетных калькуляциях, формируемых на продукцию ГОЗ. В качестве типовых калькуляций применяются формы, приведенные в приложениях № 1, 2 к приказу ФСТ от 18.04.2008 г. № 118 [4]. Указанные формы содержат следующую классификацию расходов:

- затраты на материалы с классификацией по их видам,
- затраты на оплату труда основных производственных рабочих,
- отчисления на социальные нужды,
- затраты на подготовку и освоение производства,
- затраты на специальную технологическую оснастку,
- специальные затраты,
- общепроизводственные затраты,
- общехозяйственные затраты,
- прочие производственные затраты,
- внепроизводственные затраты.

Правила отражения расходов по каждой статье определены в приказе Минпромэнерго РФ от 23.08.2006 г. № 200 «Об утверждении Порядка определения состава затрат на производство продукции оборонного назначения, поставляемой по государственному оборонному заказу» [5]. Некоторые статьи содержат в себе расходы однородного характера, например материалы и покупные комплектующие изделия, оплата труда, отчисления на социальные нужды. Другие состоят из издержек различного характера, в частности в затраты на подготовку и освоение производства включаются расходы и на оплату труда, и на приобретение материалов и покупных комплектующих изделий. С учетом обстоятельства, что все эти затраты жестко контролируются со стороны государственного заказчика и его представительств, большинство предприятий обеспечили надлежащее ведение аналитического учета не только по статьям затрат, но и по характеру расходов по каждой «комбинированной» статье.

Общепроизводственные и общехозяйственные расходы распределяются между заказами пропорционально выбранной базе, например по фонду оплаты труда или основной заработной плате. Для расчета описываемого показателя классификация статей затрат по ним не носит определяющего характера, так как в составе калькуляции они отражаются в общем объеме.

В результате обозначенных особенностей аналитического учета становится возможным сгруппировать все издержки в зависимости от их характера:

- расходы на товары, работы, услуги, приобретаемые у исполнителей ГОЗ;
- расходы на оплату труда;
- отчисления на социальные нужды;
- распределяемые (общепроизводственные и общехозяйственные) расходы;
- прочие расходы.

Для расчета показателя «расчетный остаток денежных средств» (далее – рассматриваемого показателя) расходы на товары, работы, услуги, приобретаемые и оказываемые другими организациями, учитываются «по оплате», а затраты на оплату труда, отчисления на социальные нужды и прочие расходы – «по начислению».

Отдельно стоит рассмотреть учет распределяемых (т. е. общепроизводственных и общехозяйственных расходов) для вычисления рассматриваемого показателя. С учетом изложенной логики целесообразно включать эти затраты в расчет, также разделив их на составляющие, учитываемые «по оплате» и «по начислению». Однако это не совсем так. Здесь в дело снова вступает специфика расчета себестоимости в области ГОЗ. Далеко не все общепроизводственные и общехозяйственные издержки принимаются в составе себестоимости изделий ГОЗ – для справедливой оценки исполнители ГОЗ ежегодно согласуют их нормативную долю в определенной базе (фонде оплаты труда или основной заработной плате) с аккредитованным на предприятиях военным представительством и соответствующим департаментом Министерства обороны. Поэтому для установления расчетного остатка имеет смысл учесть эти расходы в нормативной доле базы распределения, отнесенной на каждый заказ. Таким способом дополнительно обеспечивается сопоставление расчетного показателя с фактическим остатком денежных средств.

В результате рассматриваемый показатель рассчитывается следующим образом:

$$\text{Расчетный остаток денежных средств}_{zi} = \text{Поступления}_{zi} - \text{Платежи}_{zi} - \text{Затраты}_{zi} - \frac{\text{Распределяемые затраты по нормативу}_{zi}}{\text{Расчеты по НДС}_{zi}}$$

Здесь расчетный остаток денежных средств  $z_i$  – искомый остаток денежных средств на дату расчета показателя по заказу  $i$ .

Поступления  $z_i$  – поступления денежных средств по заказу  $i$  до даты построения отчета.

Платежи  $z_i$  – платежи денежных средств по заказу  $i$  до даты построения отчета по статьям затрат, учитываемым по оплате (расходы на товары, работы, услуги от других организаций).

Затраты  $z_i$  – затраты по заказу  $i$  до даты построения отчета по статьям затрат, учитываемым по начислению (расходы на оплату труда, отчисления на социальные нужды и прочие расходы).

Распределяемые затраты по нормативу  $z_i$  – общехозяйственные и общепроизводственные расходы, рассчитываемые по нормативу пропорционально базовым расходам (фонду оплаты труда, основной заработной плате), отнесенным на затраты по заказу  $i$  до даты построения отчета.

Расчеты по НДС  $z_i$  – величина платежей по налогу на добавленную стоимость, рассчитанная исходя из движения денежных средств по заказу  $i$  до даты построения отчета по следующей формуле:

$$\text{Расчеты по НДС}_{zi} = \frac{\text{Поступления}_{zi}}{1,18} \times 0,18 - \frac{\text{Платежи}_{zi}}{1,18} \times 0,18.$$

Здесь расчеты по НДС  $z_i$  – искомая величина совокупности расчетов по НДС на дату определения показателя по заказу  $i$ .

$\frac{\text{Поступления}_{zi}}{1,18} \times 0,18$  – расчетная величина НДС по денежным средствам, поступившим на дату окончания квартала, предшествующего дате расчета показателя по заказу  $i$ .

$\frac{\text{Платежи}_{zi}}{1,18} \times 0,18$  – расчетная величина НДС по денежным средствам, уплаченным по статьям затрат, учитываемым по оплате (расходы на товары, работы, услуги от других организаций) на дату окончания квартала, предшествующего дате расчета показателя по заказу  $i$ .

При определении величины НДС по поступлениям действует следующая логика: если по заказу поступили денежные средства, предприятие обязано уплатить с них НДС в бюджет. Причем данный налог уплачивается по итогам квартала. Аналогично при расчете НДС по платежам учитывается движение финансовых средств по предыдущему кварталу: по крупным платежам компания соберет с поставщиков авансовые счета-фактуры для вычета сумм НДС по ним, по

незначительным платежам (срок поставки товаров по которым попадает в тот же квартал, что и платеж) НДС будет зачтен по счетам-фактурам, выданным при их отгрузке.

Очевидно, что для заказов, реализация по которым облагается НДС, значение показателя «расчеты по НДС  $z_i$ » признается равным нулю, по экспортным контрактам – равным нулю считается величина  $\frac{\text{Поступления}_{z_i}}{1,18} \times 0,18$ . В результате расчетов становится возможным определить расчетный остаток денежных средств по каждому выполняемому заказу.

**Построение отчета и практическое применение показателя.** Для эффективного использования любого параметра, получаемого путем расчетов, целесообразно разработать соответствующий отчет, внедрив его в автоматизированную учетную систему. Пример табличной формы для показателя «расчетный остаток денежных средств» представлен на рисунке 1.

**Отчет по показателю расчетный остаток денежных средств**

Дата построения: 14.11.2016

| Группировки     | Приход денежных средств | Расход денежными средствами | Расходы затратами | Накладные расходы по расчету | НДС уплаченный | НДС возмещенный | Итого        |
|-----------------|-------------------------|-----------------------------|-------------------|------------------------------|----------------|-----------------|--------------|
| Подразделение 1 | 2 670 000,00            | 400 000,00                  | 101 000,00        | 20 000,00                    | 56 440,68      | 47 627,12       | 2 140 186,44 |
| Заказчик 1      | 2 120 000,00            | 100 000,00                  | 25 000,00         | 20 000,00                    | 18 305,08      | 27 627,12       | 1 984 322,03 |
| Контракт 1      | 2 120 000,00            | 100 000,00                  | 25 000,00         | 20 000,00                    | 18 305,08      | 27 627,12       | 1 984 322,03 |
| Заказ 1         | 100 000,00              | 0,00                        | 15 000,00         | 0,00                         | 15 254,24      | 20 000,00       | 89 745,76    |
| Заказ 2         | 20 000,00               | 50 000,00                   | 10 000,00         | 20 000,00                    | 3 050,85       | 7 627,12        | -55 423,73   |
| Заказ 3         | 2 000 000,00            | 50 000,00                   | 0,00              | 0,00                         | 0,00           | 0,00            | 1 950 000,00 |
| Заказчик 2      | 550 000,00              | 300 000,00                  | 76 000,00         | 0,00                         | 38 135,59      | 20 000,00       | 155 864,41   |
| Контракт 1      | 300 000,00              | 0,00                        | 76 000,00         | 0,00                         | 0,00           | 0,00            | 224 000,00   |
| Заказ 4         | 300 000,00              | 0,00                        | 76 000,00         | 0,00                         | 0,00           | 0,00            | 224 000,00   |
| Контракт 2      | 250 000,00              | 300 000,00                  | 0,00              | 0,00                         | 38 135,59      | 20 000,00       | -68 135,59   |
| Заказ 5         | 250 000,00              | 300 000,00                  | 0,00              | 0,00                         | 38 135,59      | 20 000,00       | -68 135,59   |
| Подразделение 2 | 200 000,00              | 0,00                        | 40 000,00         | 0,00                         | 0,00           | 0,00            | 160 000,00   |
| Заказчик 3      | 200 000,00              | 0,00                        | 40 000,00         | 0,00                         | 0,00           | 0,00            | 160 000,00   |
| Контракт 1      | 200 000,00              | 0,00                        | 40 000,00         | 0,00                         | 0,00           | 0,00            | 160 000,00   |
| Заказ 6         | 100 000,00              |                             | 20 000,00         |                              |                |                 | 80 000,00    |
| Заказ 7         | 100 000,00              |                             | 20 000,00         |                              |                |                 | 80 000,00    |
| Итого           | 2 870 000,00            | 400 000,00                  | 141 000,00        | 20 000,00                    | 56 440,68      | 47 627,12       | 2 300 186,44 |

**Рисунок 1 – Форма отчета**

Очевидно, что каждой составляющей расчетного показателя в отчетной форме уделена отдельная графа. При этом отчет построен сразу по совокупности всех выполняемых заказов (т. е. заказов, по которым не отражена реализация и имеются либо поступления, либо отраженные затраты, либо совершенные платежи). Таким образом, столбцы расчета формируют значения составляющих параметра по каждому заказу, а строки – данные по каждому заказу в разрезе по элементам параметра. После столбца «наименование заказа» целесообразно включить в отчет столбцы со сведениями о датах начала заказа и его окончания, сотруднике, назначенном ответственным за его исполнение, и другие данные, позволяющие получить информацию, необходимую для эффективного анализа данных отчета (на рисунке 1 не представлено). Следует также сгруппировать информацию по структурным подразделениям, ответственным за выполнение заказов, и контрактам, во исполнение которых они открыты. В результате в руках пользователя окажется эффективный финансовый инструмент с большим количеством аналитических возможностей.

Во-первых, при построении отчета становится очевидным реальное наличие денежных средств на каждом заказе, что позволяет оперативно реагировать на их недостаток, если искомым показателем по заказу приобретает отрицательное значение. В этом случае следует проанализировать динамику поступления финансовых средств от заказчика и обеспечить поступление необходимого авансирования. Дополнительно можно установить проверку на получение аванса в привязке к срокам выполнения заказа, например в период не более 2–3 месяцев с даты начала работ. Если аванс (дополнительный аванс) не предусмотрен условиями контракта с заказчиками, следует минимизировать авансы поставщикам по данному заказу и (или) переосмыслить механизм начисления заработной платы по нему, так как в противном случае финансирование выполнения этого заказа будет осуществляться за счет других заказов либо кредитных средств.

При наличии соответствующей аналитики в учетной системе в одном из вариантов отчета можно учесть будущие платежи поставщикам товаров, работ, услуг, заменив сумму платежей по статьям, учитываемым по оплате, на сумму заключенных по ним договоров. Однако такой вариант отчета не позволит применять другие его возможности.

Во-вторых, данный отчет можно использовать для реализации хозрасчетной функции внутри предприятия, наглядно демонстрируя начальникам подразделений реальное количество денежных средств на выполняемых ими заказах. Широко распространена практика, когда руководители не владеют информацией, считая, что финансируют деятельность других, по их мнению, неэффективных отделов. Аналогичным образом можно оценить и личную эффективность глав таких подразделений, если своевременное заключение контрактов и получение авансов входят в их компетенцию.

Тем же способом оценивается эффективность закупочной политики предприятия. Если платежи поставщикам товаров, работ, услуг существенно превышают полученные от покупателей авансы в целом по подразделению или предприятию, следует задуматься об оптимизации закупок.

В-третьих, отчет позволяет надлежащим образом оценить эффективность управления распределяемыми (общехозяйственными и общепроизводственными) расходами. Если их нормативное значение (сформированное отчетом) по всем выполняемым заказам меньше фактического остатка, определяемого по данным бухгалтерского учета, руководству предприятия следует задуматься об их сокращении, если больше – проверить достаточность этих затрат для достижения нормативного значения.

В-четвертых, сопоставляя итоговое значение показателя с реальным остатком денежных средств на счетах за вычетом задолженности по займам и кредитам, можно оценить финансовое состояние в целом. Если расчетный остаток существенно превышает реальный, следует разобрататься в причинах происходящего – в первую очередь в интенсивности инвестиций и эффективности политики управления запасами, не забыв при этом оценить влияние прочих расходов и дивидендной политики.

Кроме того, благодаря такому подходу можно сформировать новый ключевой показатель эффективности (далее – КПЭ) для руководства и, как следствие, оценить эффективность предприятия в целом. Новый параметр представляет собой разность между расчетным остатком денежных средств и его фактическим значением, уменьшенным на сумму задолженности по займам и кредитам. Плановое значение КПЭ устанавливается на конец анализируемого периода с учетом значения на его начало и целей организации на анализируемый период.

На первый взгляд, расчет этого показателя значительно более трудоемок, чем определение таких КПЭ, как, например, выручка или рентабельность по чистой прибыли. Однако с учетом повсеместного развития автоматизации, в том числе технологий доступа и обработки больших данных, эта процедура не вызовет трудностей у большинства предприятий, идущих в ногу со временем.

**Выводы.** Повсеместное внедрение аналитического учета в сфере ГОЗ, обусловленное необходимостью исполнения требований законодательства, открывает широкие возможности для построения принципиально нового инструмента управленческого учета, условно названного «показатель расчетного остатка денежных средств». Для его эффективной реализации предлагается применять специальный отчет, построение которого не вызывает затруднений в используемых на предприятиях автоматизируемых учетных системах.

С учетом такого подхода показатель позволяет решать задачи анализа финансовой эффективности исполнения каждого заказа, внутреннего хозрасчета, политики в области распределяемых (общехозяйственных и общепроизводственных) расходов, инвестиций и управления запасами. С его помощью можно построить ключевой показатель эффективности, дающий возможность оценить эффективность управления финансовыми ресурсами предприятия в целом и прекрасно дополняющий имеющуюся у финансовых директоров базу индикаторов эффективности [6]. По мнению отечественных и зарубежных авторов [7], применение совокупности финансовых КПЭ обеспечивает объективность анализа сложившегося «финансового ландшафта», что позитивно сказывается на продуктивности работы компании и повышении ее конкурентных преимуществ.

## Ссылки:

1. Анализ проблем финансирования государственного оборонного заказа / П.А. Верник, В.В. Иванов, С.В. Казачковский и др. // Государственный финансовый контроль в Российской Федерации: проблемы и решения : сборник материалов 3-й Международной заочной научно-практической конференции. М., 2016. С. 93–102 ; Баранов Е.А. Раздельный учет затрат по ГОЗ на примере ФГУП ФНПЦ «ПО "Старт"» им. М.В. Проценко [Электронный ресурс]. URL: <http://docplayer.ru/30127688-Razdelnyy-uchet-zatrat-po-goz-na-primere-fgup-fnpc-po-start-im-m-v-procenko.html> (дата обращения: 22.02.2018) ; Иванов А.В., Кузнецов О.В. Финансовые механизмы государственного оборонного заказа: состояние и развитие // Вестник Финансового университета. 2015. № 5. С. 19–28 ; Максимова Т.Г., Чужбовский К.Л. Повышение эффективности использования непрофильных активов предприятия: проблемы и пути решения // Общество: политика, экономика, право. 2017. № 1. С. 50–53.
2. О государственном оборонном заказе [Электронный ресурс] : федер. закон от 29 дек. 2012 г. № 275-ФЗ. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
3. Там же.
4. Об утверждении Методических рекомендаций по расчету цен на вооружение и военную технику, которые не имеют российских аналогов и производство которых осуществляется единственным производителем [Электронный ресурс] : приказ ФСТ РФ от 18 апр. 2008 г. № 118 : в ред. от 9 февр. 2010 г. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
5. Об утверждении Порядка определения состава затрат на производство продукции оборонного назначения, поставляемой по государственному оборонному заказу [Электронный ресурс] : приказ Минпромэнерго РФ от 23 авг. 2006 г. № 200. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
6. Miyake D. The Financial KPI Library: 68 Measures To Consider Tracking [Электронный ресурс]. URL: <https://www.clearpointstrategy.com/the-financial-kpi-library> (дата обращения: 22.02.2018).
7. Top 20 Financial KPIs Every CFO Dashboard Should Have [Электронный ресурс]. URL: <http://www.compudata.com/top-20-financial-kpis-every-cfo-dashboard-should-have> (дата обращения: 22.02.2018).

## References:

Baranov, EA 2018, *Separate accounting of state defense order costs by a case study of Start JSC*, viewed 22 February 2018, <<http://docplayer.ru/30127688-Razdelnyy-uchet-zatrat-po-goz-na-primere-fgup-fnpc-po-start-im-m-v-procenko.html>>, (in Russian).

Ivanov, AV & Kuznetsov, OV 2015, 'Financial mechanisms of the state defense order: state and development', *Vestnik Finansovogo universiteta*, no. 5, pp. 19-28, (in Russian).

Maksimova, TG & Chuzhbovskiy, KL 2017, 'Improvement of efficiency of non-core assets of an enterprise: problems and solutions', *Obshchestvo: politika, ekonomika, pravo*, no. 1, pp. 50-53, (in Russian).

Miyake, D 2018, *The Financial KPI Library: 68 Measures To Consider Tracking*, viewed 22 February 2018, <<https://www.clearpointstrategy.com/the-financial-kpi-library>>.

*Top 20 Financial KPIs Every CFO Dashboard Should Have* 2018, viewed 22 February 2018, <<http://www.compuodata.com/top-20-financial-kpis-every-cfo-dashboard-should-have>>.

Vernik, PA, Ivanov, VV & Kazachkovsky, SV (et al.) 2016, 'Analysis of the problems of financing the state defense order', *Gosudarstvennyy finansovyy kontrol' v Rossiyskoy Federatsii: problemy i resheniya: sbornik materialov 3-y Mezhdunarodnoy zaochnoy nauchno-prakticheskoy konferentsii*, Moscow, pp. 93-102, (in Russian).