

МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ РЕСПУБЛИКИ БЕЛАРУСЬ
УЧРЕЖДЕНИЕ ОБРАЗОВАНИЯ
«БРЕСТСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ ТЕХНИЧЕСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ»

Теоретические основы управления субъектами хозяйствования в условиях глобализации экономики

*Под общей редакцией кандидата экономических наук,
доцента Кивачука В.С.*

Брест 2009

УДК 658
ББК 65.053
К 38

Авторы: **Кивачук В.С., Шукюров Р.А., Зеленцова Е.В., Драган Т.М., Дружинина Е.О., Слапик Ю.Н., Замула И.В., Шигун М.М., Приймачук И.В., Богатырева В.В., Авилкина М.А., Обухова И.И., Давидюк Т.В., Гизатуллина В.Г., Суромейко О.С., Потапов С.В., Потапова Н.В., Олешкевич Н.Н., Макарук О.Е., Юрчик В.И., Рыбак Т.Н., Зазерская В.В.**

Печатается по решению Совета учреждения образования
«Брестский государственный технический университет»

Рецензенты: **Д.А. Панков**, доктор экономических наук, профессор, заведующий кафедрой бухгалтерского учета, анализа и аудита Белорусского государственного технического университета.

Н.М. Малюга, доктор экономических наук, профессор, заведующая кафедрой теории бухгалтерского учета государственной академии статистики, учета и аудита Госкомстата Украины.

К 38 **Теоретические основы управления субъектами хозяйствования в условиях глобализации экономики.** Коллектив авторов. Под общей редакцией Кивачука В.С. Монография. – Брест. Издательство БрГТУ, 2009. – с. 416

ISBN 978-985-493-138-8

В монографии рассматриваются теоретические проблемы управления предприятиями, оказавшимися в условиях мирового экономического кризиса в ситуации снижения объемов производства и сопутствующей этому неплатежеспособности. Изложены теоретические основы обоснования необходимости оздоровления предприятия и методы анализа долгосрочной финансовой устойчивости предприятия для целей инвестирования финансовых средств при санации.

Для научных работников, руководителей предприятий, аспирантов, студентов экономических специальностей университетов.

Все права на данное издание защищены. Никакая часть данной книги не может быть воспроизведена в какой бы то ни было форме без письменного разрешения владельцев авторских прав.

УДК 658
ББК 65.053

ISBN 978-985-493-138-8

© Коллектив авторов
© Издательство УО «БрГТУ» 2009

ПРЕДИСЛОВИЕ

Предприятие, как субъект хозяйствования, является сложной искусственной системой, созданной предпринимателем. Наличие и реализация главной цели любого предприятия – получение прибыли – исходно предполагает экономические взаимоотношения предприятия с внешней экономической средой. Прибыль предприятия возникает в момент признания обществом полезности продукции или услуг. Этим моментом является покупка продукции, произведенной предприятием.

Второе правило термодинамики гласит, что любая искусственно созданная система (которой является предприятие) подвержена энтропии – нет активных действий по управлению – ситуация на предприятии стремится к хаосу и развалу.

Экономическое оздоровление действующего предприятия по поддержанию уровня производства и прибыльности необходимо проводить постоянно. Стремление предприятия к получению высокой прибыли затрагивает интересы других предприятий – участников бизнеса. Побеждают в конкурентной борьбе самые «здоровые».

Каждое успешно действующее предприятие – это результат управляющих воздействий менеджеров на процесс производства. Причем управляющие воздействия оказали позитивный результат на финансовое состояние предприятия. Эта работа наиболее квалифицированной части персонала – менеджеров – которые имеет высокий уровень оплаты и социальный статус. К неплатежеспособности и банкротству предприятие приводит не плохая работа токаря или комбайнера. Это результат плохой работы менеджеров.

Мы можем в этой связи утверждать, что основная функция менеджмента на предприятии – это обеспечение оптимального сочетания факторов производства на каждом уровне управления или технологическом этапе. Труд, земля, капитал и информация должны соединяться в процессе производства в необходимой пропорции. И недостаток, и избыток любого фактора приводят к снижению эффективности производства, фактически к «заболеванию» в отдельной производственной ячейке. Постоянное воздействие на урегулирование возникающих отклонений позволяет предприятию работать с запланированными результатами.

Эффективность деятельности производственного капитала характеризует деловая активность менеджеров, обеспечивающих заданный уровень рентабельности. Они обеспечивают «скоростной режим» капиталу, создают каналы его движения в любой форме функционирования. Технический и научный прогресс создает условия для более быстрого движения капитала.

Высокая скорость движения капитала создает условия для «крушений», «аварий» движущегося капитала. Быстро разогнанный капитал обладает большой инерцией в вопросе изменения направления движения (вектора движения и формы существования). При высокой скорости движения капитала в обороте находится значительная часть авансированного капитала. При внезапной остановке процесса производство-реализация могут произойти финансовые «аварии».

Мы считаем, что основными инструментами для осуществления управляющего воздействия на эффективность использования производственного капитала является экономический анализ, контроль и бухгалтерский учет.

В ходе научного исследования авторы исходили из ситуации, что наиболее важными для деятельности предприятия являются действия по оздоровлению предприятия, находящегося в ситуации кризиса. Методы, позволяющие восстановить деятельность неплатежеспособного предприятия, могут оказаться весьма полезными и для предприятий, испытывающих неблагоприятные воздействия внешней среды.

В монографии представлены результаты научных исследований ученых, направленные на поиск методов экономического анализа, позволяющих привлечь внешние инвестиции для оздоровления предприятия. Важное значение уделяется исследованию проблемы долгосрочной финансовой устойчивости предприятия. Применение принципов финансовой устойчивости предприятия позволяет защитить инвестора и банки от вложения инвестиций в неперспективное предприятие. Этим снижается риск потери капитала.

Книга будет полезна и интересна ученым, аспирантам, студентам, антикризисным управляющим, а также руководителям предприятий.

ПРИНЦИПЫ ФИНАНСОВОЙ УСТОЙЧИВОСТИ ПРЕДПРИЯТИЯ

1. ВВЕДЕНИЕ. Деятельность каждого предприятия нацелена на получение прибыли на вложенный капитал. Собственник капитала (или доверенное лицо) решает дальнейшую судьбу предприятия в зависимости от уровня рентабельности и успешности решения предприятием других целей. Он вправе расширять производство, организовывать выпуск новых видов продукции, ликвидировать или продать предприятие без объяснения причин перед общественностью и персоналом.

Для граждан действующие предприятия являются основой для проживания в данной местности. Наличие рабочих мест создает средства для жизни их семей, формирует условия для дальнейшего развития. Часто создание новых предприятий приводит к возникновению городов и поселков. Прекращение деятельности предприятий нарушает сбалансированность системы, приводит к необходимости миграции населения. Особенно ярко это проявляется на примере предприятий, занятых добычей и переработкой природных ресурсов. К ним можно отнести рудники, шахты, лесоразработки, добычу полезных ископаемых и углеводородного сырья, рыболовство и другие. После завершения разработки ресурсов и ликвидации предприятия в жизни работников происходят существенные изменения.

Государство, как надстройка над обществом, функционирует на основе изъятия части прибыли или дохода с предприятий и граждан. Оно особенно заинтересовано в прибыльной и стабильной деятельности субъектов коммерческой деятельности. Даже непродолжительная остановка производства приводит к снижению поступлений в бюджет. Сокращение рабочих мест и убыточная работа в долгосрочном периоде дают основание для государства инициировать вопрос о ликвидации предприятия [1].

Совокупность коммерческих организаций, предпринимателей и инфраструктуры по обеспечению их деятельности, формирует категорию «бизнес»¹.

Бизнес создает сферу деятельности, с помощью граждан избирает парламент и президента, контролирует разработку (а чаще выступает инициатором разработки) законов и правил ведения предпринимательской деятельности, формирует идеологию государства на основе воздействия на общество через средства информации. Посредством

¹ Любой вид деятельности, приносящий доход или иные личные выгоды.

действия законов рынка в государстве создается динамическое равновесие по вопросу распределения произведенной добавленной стоимости между заинтересованными сторонами. В качестве субъектов распределения добавленной стоимости выступают:

- собственник капитала – получает прибыль;
- наемные работники – получают заработную плату и персональные накопительные фонды (пенсионный, медицинский, страховой и др.);
- государство – получает налоги и неналоговые платежи.

Представленная идеалистическая модель общества, действующая на основе рыночных отношений, не является застывшим, статическим образованием. Каждая из сторон постоянно «тянет одеяло» – часть добавленной стоимости – на себя. Насколько это удастся в конкретный момент времени, зависит, в основном, от двух других сторон, которые в сумме уравнивают друг друга. Кроме этого, в данной системе существует постоянная борьба внутри сторон в форме конкуренции в сфере капитала, власти и наемных работников.

2. ОСНОВНАЯ ЧАСТЬ. В настоящем исследовании рассмотрим основные принципы финансовой устойчивости предприятия, которые определяют финансовую устойчивость его деятельности в долгосрочном периоде.

2.1 Принцип распределения

Откуда и на основе чего возникает добавленная стоимость, которая в последующем становится побудительным мотивом продвижения человечества вперед? Данный вопрос много веков занимает умы наиболее выдающихся ученых-экономистов.

Рассматривая первопричину возникновения добавленной стоимости, мы хотим выделить роль капитала предприятия и предпринимателя, управляющего им. Они стоят в начале цепочки бизнеса. Исходно необходим человек, имеющий капитал в пассивной форме² и желающий его увеличить. Мы считаем, что собственник первоначального капитала по уровню своей активности, способностей к абстрактному мышлению, целеустремленности, интеллекта превосходит средний уровень развития граждан, не владеющих капиталом³. Это позволяет нам утверждать, что собственник капитала может найти среди граждан

² Под капиталом в пассивной форме мы понимаем капитал естественного или искусственного происхождения, который приносит собственнику доход с уровнем рентабельности равной или ниже средней ставки по депозитам в банке.

³ Без сомнения, в числе собственников капитала имеются граждане, которым капитал достался в результате выигрыша или по наследству без определенных усилий. Однако преобладающая часть собственников капитала получили его на основе активного использования своих способностей на протяжении длительного периода, знают его цену и дорожат им.

специалистов соответствующей квалификации, которые согласны работать по найму. Оплата наемных работников при таких условиях определяется по договору на уровне не ниже прожиточного минимума для наемного работника и его семьи. В зависимости от спроса и предложения на рабочую силу оплата может изменяться в большую или меньшую сторону.

Государство, функционирующее в условиях рынка, исходно создает условия, необходимые для успешного функционирования бизнеса⁴. Система законов каждого государства, в первую очередь конституция, направлены на защиту частной собственности (капитала) граждан и организаций, обеспечение безопасности и прав человека. Государство создает соответствующие властные структуры, которые обеспечивают требования законов – систему судебной защиты, полицию, армию, прокуратуру и другие институты.

В процессе производства продукции, выполнения работ и оказания услуг, бизнес потребляет определенные ресурсы. Анализируя классический вариант факторов производства – капитал, труд и земля – мы можем считать, что стабильно действующее предприятие обеспечивает эффективное использование всех ресурсов и каждая из сторон, участвующих в присвоении добавленной стоимости, удовлетворена результатами. Нарушение кругооборота внутри предприятия, внешние факторы могут привести к ситуации, когда одна из сторон не сможет получить планируемые результаты.

Собственник капитала (в лице руководства фирмы) имеет право закрыть предприятие, если, в его оценке, оно не приносит планируемую прибыль, тем более является убыточным⁵. Ликвидация нерентабельного производства в конкретной местности может быть осуществлена в различных формах: временная консервация, перемещение в другой регион, изменение направления деятельности (диверсификация капитала) и др.

Вторая сторона – наемные работники ликвидируемого предприятия – не имеют возможности к таким кардинальным изменениям. Если для собственника капитала остановка предприятия, принадлежащего ему на праве собственности, не затрагивает напрямую средства к существованию, то для наемных работников даже временное отсутствие средств к жизни создает критическую ситуацию.

Государство в таком случае выполняет роль буфера, с одной стороны, стараясь не допустить быстрой остановки производства, с другой –

⁴ Если существующая государственная система не считает бизнес преступлением, как было в былом СССР.

⁵ Убыточную работу отдельных предприятий может себе позволить государство по социально важным видам деятельности. При этом данные предприятия получают от собственника соответствующие дотации.

выплачивая уволенным работникам пособие по безработице. Государство готово потерять налогоплательщика и за счет общества компенсировать потери работникам, уволенным при банкротстве предприятия. В отдельных случаях за счет государственных средств может быть проведена процедура оздоровления предприятия, имеющего важное значение для общества.

В любом случае, мы видим, что бизнес, как система действующих предприятий является объектом повышенного внимания со стороны государства, работников и собственника капитала. Все стороны заинтересованы, чтобы предприятие работало прибыльно, стабильно, имело соответствующий запас финансовой устойчивости и добросовестно выполняло свои функции работодателя и налогоплательщика. Ради этого работники согласны получать заниженную заработную плату, а государство обеспечивать защиту бизнеса, включая выплату пособия по безработице для уволенных работников.

Откуда же возникает добавленная стоимость, являющаяся источником удовлетворения потребностей и реализации собственных целей всех сторон? Мы считаем, что добавленная стоимость создается трудом персонала предприятия в процессе производства продукции, работ и услуг [2]. В процессе дальнейших этапов кругооборота данная стоимость распределяется, обменивается и потребляется. Денежную форму она приобретает в момент совершения процесса купли-продажи произведенных товаров. Прибыль предприятия является частью добавленной стоимости.

Наукой доказано, что во всех процессах действует закон сохранения энергии во всех формах его проявления. Часть добавленной стоимости будет использована сторонами для компенсации затрат, понесенных в процессе производства. При этом для текущего потребления стороной может быть использована вся его доля.⁶ Оставшаяся часть добавленной стоимости у каждой из сторон является прибылью и может быть использована как капитал⁷. Собственник исходного капитала может направить его для расширения действующего производства, организации нового бизнеса, наемный работник может начать свое дело, государство может реализовать новые социальные проекты или вложить в развитие науки, социальную сферу, оборону, осуществить капитальные вложения или увеличить золотовалютные запасы.

⁶ А в отдельных случаях распределенной части добавленной стоимости будет недостаточно для текущих затрат. Тогда работники начинают бастовать, государство – увеличивать налоги, собственник капитала – искать пути повышения общей добавленной стоимости или сворачивать производство.

⁷ Для государства – профицит бюджета, для собственника капитала – добавочный капитал в форме сверхприбыли, для работника – свободные средства для строительства или приобретения ценных бумаг.

Мы считаем, что определяющим принципом финансовой устойчивости предприятия в долгосрочном периоде является принцип распределения.

Принцип распределения – это система долгосрочных финансовых и общественных взаимоотношений между предприятием, государством и работником по поводу распределения добавленной стоимости, созданной на предприятии.

Полученная предприятием добавленная стоимость должна быть распределена в соответствии с договорами трех сторон, заключенными до начала производства и имеющими достаточный уровень стабильности. Договора предприятия с государством имеют силу закона, который определяет величину налогов и неналоговых платежей. Договора предприятия с персоналом оформляются в виде трудового договора (контракта). Невыполнение любой стороной своих обязательств в процессе производства по распределению полученной добавленной стоимости приведет к возникновению на предприятии проблем в краткосрочном периоде в инвестиционной, юридической и социальной сфере. В долгосрочном периоде деятельность предприятия в таких условиях становится неустойчивой и ведет к его остановке.

2.2 Перелив капитала между сторонами. Принцип вымывания капитала

«В мире управляют единые законы, только механизм их проявления различный». Определенные законы физики универсальны, т.е. вполне применимы и для описания общественных, политических, экономических явлений и процессов. Такого мнения придерживаются многие ученые, такие как Филипп Андерсон (Нобелевская премия по физике 1977 г.), Пер Бак, Юджин Стенли и целый ряд других. Экономфизику уже начинают рассматривать в качестве единой теории, описывающей как функционирование глобальной системы мирового капитала, так и отдельных экономических субъектов.

Капитал в человеческом обществе является одной из форм энергии. И, соответственно, закон сохранения энергии может быть применим для интерпретации ряда процессов, происходящих в экономике.

Капитал – это продукт развития человеческого общества. По мнению автора, капитал – это общественная энергия, приводящая к активным действиям сознание человека. А поскольку капитал имеет конкретного собственника, то он (собственник капитала) может направлять действия людей (общественную энергию) на решение любых задач –

от создания для себя дополнительного капитала, организации государственного переворота, до создания сверхмощной бомбы, способной погубить все человечество⁸.

Согласно первому закону термодинамики при любых процессах в изолированной системе внутренняя энергия остается неизменной, то есть энергия не берется из ниоткуда и не исчезает в никуда. Поэтому мы вправе считать, что возникающий дополнительный капитал в настоящий момент является результатом процессов двух вариантов направленности. Первый – это перелив капитала между сторонами процесса воспроизводства на основе закона вымывания капитала [4]. При этом новый капитал не создается, общая сумма капитала остается без изменения. Второй – на основе использования имеющихся ресурсов производить с более высокой эффективностью, что позволяет увеличить количество произведенных товаров или повысить их качество, что приведет к увеличению добавленной стоимости.

При изучении теории возникновения капитала нами был сделан вывод, что если рост капитала определенного индивида не основан на соответствующем увеличении эффективности использования ресурсов, то этот рост является результатом движения (перелива) уже освоенного ранее капитала.

На всем протяжении развития человеческого общества достаточно редко происходит быстрое увеличение эффективности использования производственных ресурсов. Этот рост сопровождается великими открытиями в области науки и техники. Вместе с тем каждый год появляется много богатых людей, которые формируют свой капитал на протяжении короткого периода времени. Происходит перелив капитала от одного собственника к другому.

В результате движения капитала он может перемещаться от покупателя к продавцу. Эта сделка купли-продажи сопровождается встречным движением товаров и благ. Особенностью такого движения капитала в условиях рынка является то, что каждая из сторон является, в своей личной оценке, выигравшей. Один продал с прибылью, второй купил по цене, равной или ниже, чем он ожидал. Первый получил добавочный капитал в форме прибыли, покупатель получил экономию, равную разности ожидаемой цены и фактически уплаченной за приобретенный товар или блага.

⁸ Автор не ставит в рамках настоящего исследования перед собой задачу дать многостороннее определение категории «капитал». Эту проблему решали ученые многие сотни лет и мы не сомневаемся, что данные дискуссии будут продолжаться. Каждый исследователь и практик отлично понимает, что такое капитал в его видении. И он по-своему прав. Многозначность трактовок капитала подтверждает, что для сознания человека данная категория имеет слишком многогранное значение и не может быть сформулирована в кратком изложении, которая удовлетворяла бы все стороны, как и другие фундаментальные категории – бытие, материя, движение, время, сознание и т.д. [3].

Однако во многих случаях и в условиях рыночных отношений, и на стадии перехода к рынку, происходит много сделок купли-продажи или обмена, в которых одна сторона (ей может быть как продавец, так и покупатель) не может противостоять второй и вынуждена совершать неэквивалентный обмен. Покупатель вынужден покупать дороже, когда продавец монополист, продавец вынужден продавать дешевле, когда на рынке цены снижены ниже себестоимости продукции продавца или устанавливаются государством. Рассмотрим такие примеры в различные исторические периоды.

На стадии первоначального накопления капитала в Ирландии в результате захвата государства Англией, было принято решение раздать в качестве поощрения захваченные земли солдатам. Подряд на раздел земель (Обзор земель армии) был получен доктором У. Петти. Приехав в Ирландию скромным медиком, он через несколько лет превратился в одного из самых богатых и влиятельных людей в стране [5, с.60]. У. Петти действовал в рамках формальной законности: не грабил, а получал от существующей власти; не воровал, а покупал; сгонял людей с земли не силой оружия, а по решению суда.

Заработав 9 тыс. фунтов стерлингов чистой прибыли от выполнения подряда, он использовал эти деньги для скупки земли у офицеров и солдат, которые не могли или не хотели дожидаться своих наделов и занимать их. В итоге он оказался собственником нескольких десятков тысяч акров земли в разных концах острова [5, с.60]. Произошло перераспределение капитала между собственниками, названное нами категорией «вымывание капитала» [6].

С развитием капитализма, особенно на этапе свободной конкуренции, начинается период экономических кризисов. В результате кризиса перепроизводства выпускается товаров больше, чем могут приобрести покупатели. Затраты труда, понесенные капиталом для производства продукции, превышающие общественно необходимые, пропадают для собственника капитала. Это перелив капитала от неудачного предпринимателя к рабочим, продавцам сырья, государству по уплаченным налогам с конечным потреблением. Собственник капитала получает товар, хранящийся на складах, который никто не купит по ожидаемой цене, и наиболее вероятно он не будет реализован.

Рассмотрим вначале вымывание капитала внутри государства – на микроуровне. Отрицательным для государства является факт конечного потребления положительных результатов вымывания капитала получающей стороной. Так, льготы для граждан полностью потребляются ими и не могут быть капитализированы впоследствии. Серьезные про-

блемы создают льготные и заниженные цены по ресурсам, имеющим сырьевой характер и не восстанавливаемым в природе. К ним можно отнести льготы по оплате за электроэнергию, отопление, газ, воду и др. При таких искажениях в ценах происходит перераспределение затрат за потребленные ресурсы с погашением разности за счет предприятий, бюджета или других граждан.

Одним из наглядных примеров вымывания капитала на макроуровне является исчезновение вкладов населения из государственных банков, осуществленные в бывшем СССР.

Особенно показательным является период перехода государств с плановой экономикой к рыночным отношениям. Этот переход должен сопровождаться приватизацией государственной собственности, накопленной за многие десятилетия. В такой период действовал У. Петти при распределении земель, аналогично действовали правительства ряда стран бывшего социалистического лагеря. В связи с тем, что перераспределение необходимо сделать достаточно быстро, основная часть производственного капитала оказывается в руках ограниченного числа более предприимчивых собственников, которые в короткий срок становятся богатыми капиталистами. Какими бы законодательными актами и референдумами не прикрывалась приватизация, она осуществляется с вымыванием капитала. А что же государство?

Государство в такой системе является инструментом, обеспечивающим защиту присвоенного. Оно формирует законодательство, которое позволяет осуществлять перелив капитала. Все законы государства, обеспечивающие хозяйственную деятельность, не имеют обратной силы.

Вторая роль государства в данном вопросе заключается в необходимости защиты тех, кого оставили без капитала. Защита заключается в обеспечении им минимальных социальных гарантий (образование, медицина, пенсии и др.), а также защита их жизни. Те, кого можно оставить бедными, необходимы государству не меньше богатых. Это тот социальный слой, который посредством выборов и референдумов формирует саму государственную систему. Средний класс собственников формируется впоследствии с развитием и стабилизацией производственных отношений и закрепления прав собственности.

На макроуровне процесс вымывания капитала имеет существенно большие масштабы и формы проявления. В качестве покупающей и продающей стороны при этом выступают государства или союзы (объединения) государств. Методы воздействия на продающую сторону могут включать различные формы. Отметим основные формы проявления закона:

- воздействие на руководителей стран, включая организацию избрания парламента, президента или правительства;

- военная угроза и применение силы;
- дипломатическое воздействие;
- введение эмбарго на поставки одной продукции, с условием по поставкам другой;
- принудительное установление низких (высоких) цен на стратегические товары и ресурсы (нефть, металлы, алмазы) и др.

Одной из форм действия закона вымывания капитала выступает вывоз средств за пределы государства. В данной ситуации капитал не исчез, он может быть возвращен в сферу бизнеса. Государству достаточно создать благоприятную экономическую и инвестиционную среду. Наличие благоприятного экономического климата позволяет отдельным государствам использовать действие закона вымывания капитала, происходящее в других странах, в интересах своего государства. В качестве подтверждения можно рассмотреть примеры Швейцарии (банковское дело), Панама, Гонконг, Южная Корея (низкие налоговые платежи), Китай (дешевая рабочая сила) и др.

Межгосударственное вымывание капитала может осуществляться по ресурсам, находящимся в исключительной собственности государства или по которым государство имеет монопольное право на реализацию.

Однако наибольшее вымывание капитала на макроуровне происходит в сфере рынка ценных бумаг и валютном рынке. Динамическое состояние указанных рынков, когда курсы акций отдельных производителей и валют зависят от целого ряда объективных и субъективных факторов, постоянно воспроизводит условия для действия закона вымывания капитала. Снижение или повышение курса акций отдельного предприятия приводит на фондовом рынке к изменению соотношения между различными меновыми стоимостями, осуществляемыми при помощи денег.

В качестве примеров вымывания капитала рассмотрим ситуации, начавшиеся в первой половине 2004 года и продолжающие будоражить умы граждан до настоящего времени в рамках мирового финансового кризиса. Исходными условиями для данного вымывания капитала явились два события. Первое – борьба объединенной Европы и США за приоритет валют – соотношение между курсом доллара США и Евро. Вторым событием является возникновение и развитие ипотечного кризиса в США.

Пример 1. За данными процессами наблюдали (и, соответственно – участвовали) миллионы граждан различных стран. В этой ситуации мнение лидеров финансовых рынков отслеживалось особенно внимательно. Заявление крупнейших американских инвесторов Уоррена Баффетта, Джоржа Сороса и Джона Полсона в 2004 году о том, что они переводят свои активы из доллара в другие валюты, было

воспринято как готовящаяся акция против доллара США. «Конечно, любой разумный человек должен реагировать на высказывания Баффетта и особенно Сороса ровно наоборот – вполне очевидно, что они хотят воспользоваться как раз дешевизной доллара. Но они-то тоже понимают, что их слова воспринимаются с обратным знаком. В этом, собственно, и состоит смысл любой азартной игры, в том числе игры на валютной бирже FOREX, – выигрывает самый лукавый, тот, у кого крепче нервы. Но случай Сороса более сложный, его игра более замысловата, и конечная цель не вполне ясна [7] (по крайней мере до совершения факта финансовой экспансии – авт.).

14 апреля 2008 года журнал «Альфа» дал список самых успешных управляющих привлеченными финансовыми активами. «52-летний Джон Полсон еще в 2005-м сделал ставку на то, что ипотечный пузырь в США вот-вот лопнет. Над ним посмеивались, но Полсон не сворачивал с избранного пути, и к концу 2007-го его фонд показал безумную прибыль – 590%. Фонд заработал 15 миллиардов долларов, а лично Полсон – 3 миллиарда 700 миллионов долларов. Это – абсолютный рекорд. На втором месте – самый известный биржевой спекулянт в мире Джорж Сорос. С возрастом (ему 78 лет) его хватка не ослабла, он тоже предрекал ипотечный кризис и падение доллара» [8].

Указанные миллиарды долларов дохода возникли у финансовых управляющих на основе вымывания капитала у тех граждан и банков, кто вложил свой капитал в доллары, а также на те ипотечные агентства, которые выдали ипотечные кредиты кредитополучателям, не имеющим должного обеспечения.

Пример 2. Как промежуточный результат, 8 сентября 2008 года правительство США официально объявило о переводе ипотечных компаний Fannie Mae и Freddie Mac под управление государства. Данное решение правительства принято в интересах всей финансовой системы и налогоплательщиков, поскольку ситуация в обеих компаниях стремительно ухудшалась. В рамках федеральной опеки, одной из крупнейших в истории США, государство сменил руководство обеих компаний, а те в свою очередь получают дополнительное финансирование [9].

Из-за ипотечного кризиса в США в 2007 году Fannie Mae и Freddie Mac понесли значительные убытки, исчисляемые миллиардами долларов, а их акции на бирже существенно подешевели. При этом две компании владеют или выступают гарантами почти по половине всех ипотечных кредитов в США на общую сумму в 5,3 триллиона долларов. По последним данным, почти каждый десятый американец,

взявший ипотечный кредит, не успевает совершать выплаты в срок, что может привести к банкротству компаний и, в свою очередь, к краху финансовой системы [10].

Через две недели Джордж Буш направил в конгресс США подготовленный Белым домом проект закона, который разрешит министру финансов США потратить из федерального бюджета до 700 миллиардов долларов для поддержки финансовых рынков. Министру (финансов) разрешено купить и дать обязательства купить на условиях, определенных министром, связанные с ипотекой активы у любых финансовых институтов, штаб-квартира которых расположена в США.

В него включено также разрешение увеличить максимальный размер национального долга США с 10,6 триллионов долларов до 11 триллионов 315 миллиардов долларов. "Эти меры потребуют от нас использования значительного объема средств налогоплательщиков. Это мера рискованная, но мы надеемся, в конечном итоге, на их возврат", – заявил президент США [10].

Результат – без создания продукции, минуя сферу материального производства, в оборот будет направлено 700 млрд долл. США, которые, скорей всего, поступят в финансовый оборот как дополнительная денежная эмиссия. Подтверждением этого является соответствующее увеличение национального долга США. Политика вновь избранного президента США продолжает данную доктрину увеличивающимися темпами.

Пример 3. Август 1998 года. Дефолт в России. За несколько дней граждане, банки и инвесторы многих стран потеряли по разным оценкам от 32 до 50 млрд. долларов. Указанные суммы были использованы правительством Ельцина в период 5-7 лет до дефолта на конечное потребление (пенсии, оплату жалования военнослужащим, шахтерам, учителям, врачам, ученым, госслужащим и другим специалистам бюджетной сферы и сферы предпринимательства). Частичную (избирательную) компенсацию осуществляло в дальнейшем правительство России в 2000-2008 годах.

Мы видим, что вымывание капитала в рамках бизнеса, осуществляемое между государством, предприятием и гражданами, а также между иностранными государствами представляет классическую систему функционирования капиталистического способа производства.

Можем ли мы однозначно утверждать, что процесс вымывания капитала представляет зло для общества и прогресса? В рыночных отношениях выживает сильнейший, основа рынка – борьба за первенство. Вымывание капитала в этой борьбе является одним из главных и

действенных инструментов, позволяющих осуществить концентрацию капитала и (или) ускоряющих процесс банкротства слабых и больших субъектов рынка. И первое, и второе ведет к повышению эффективности использования факторов производства. Поэтому мы можем сказать, что закон вымывания капитала работает на более предприимчивого собственника, он обеспечивает ускоренный прогресс для выигрывающей стороны и ускоренное банкротство (крах, нищету) для проигравших [4, с.74].

Принцип вымывания капитала заключается в том, что в процессе коммерческой деятельности между продавцом и покупателем происходит перемещение (вымывание) капитала у той стороны, которая в силу объективных или субъективных причин не в состоянии защитить свои интересы.

Для успешной деятельности капитала важным является обеспечение гибкости в системе деятельности капитала и скрытности методов получения прибыли выше среднеотраслевого уровня.

2.3 Принцип гибкости или возможность колебания (флуктуации)

Данный принцип является определяющим правилом в природе, технике, общественных отношениях и в сфере финансов. Вся система предпринимательства в современном мире основана на поиске «коммерческой ниши». Найти тот продукт или услугу, которых еще не производят, применить особую технологию или форму организации производства, доставить товары в те регионы, которые не знают о них или до того, как основные поставщики «проснутся» и т.д. В любом случае – найти в системе рынка возможность заполнить (хотя бы временно) пустоты, пошатать ее, чтобы закрепиться и сделать систему еще крепче и устойчивее.

Примеры приоритета гибкости перед жесткостью характерны для разных сфер: клепаные мосты и другие аналогичные конструкции оказались намного надежнее жестких; крепление двигателя в автомобиле производится на мягких подушках, что повышает его долговечность; «породистые лошади на длинной узде» говорят менеджеры про наиболее способных сотрудников и дают им определенную свободу действий, чтобы они не ушли на другую работу; возможность вибрации во многих сферах позволяет избежать разрушения. Мы считаем, что необходимость и возможность движения времени, энергии, пространства и сознания позволяет обеспечить устойчивость Бытия.

Принцип гибкости в деятельности предприятия характеризует возможность руководства предприятия в рамках законодательного поля применять различные варианты действий в процессе заготовления, производства и реализации продукции.

В мире капитала гибкость отражения его величины обеспечивает система бухгалтерского учета, основанная на таких принципах, в которых исходно заложена возможность быть гибкими [11]. Методы начисления амортизации, отражения момента реализации, оценки материалов, относимых на себестоимость продукции, распределения косвенных расходов, формы оплаты труда, применения трансфертных цен и другие приемы, позволяют реализовать идею гибкости.

2.4 Принцип скрытности в бизнесе

Возможность проявлять гибкость при работе с капиталом является одним из важных приемов по его защите. То, что капитал собственнику необходимо защищать, является догмой – все хотят быть богатыми и здоровыми, а капитал представляет ценность для большинства людей, иначе он не был бы капиталом. Собственник капитала может потерять свой капитал различными способами – прямое хищение, вымывание капитала в связи с действиями государства и конкурентов, влияние рынков и т.д. Однако сохранение тайны о реальной норме прибыли является главным инструментом в защите капитала. Высокая норма прибыли, как магнит, привлекает не только действующий капитал, приводя к его переливу в данную сферу бизнеса. Она может «оживить» капитал, находящийся в настоящее время в пассивной форме (форма сокровищ или консервации), стимулировать его переход из формы сокровищ или депозитов в производственную форму. Это неизбежно приведет к росту конкуренции, перепроизводству и потерям капитала у первоначального собственника.

Защиту капитала путем узаконенного снижения нормы прибыли, отражаемой в финансовой отчетности, обеспечивает система бухгалтерского учета, принятая на предприятии. Подтверждение достоверности финансовой отчетности и ее соответствие требованиям МСФО при этом гарантирует аудит. Для обеспечения правильности финансовых показателей в публичной отчетности аудит готов рисковать собственным благополучием, принимая на себя ответственность за возможные случайные искажения.

Капитал в аудите создал мощный инструмент собственной безопасности перед обществом и государством (там, где государство доверяет аудиту). Для этого капитал делится частью прибыли, оплачивая соответствующие гонорары своему защитнику. Эти гонорары используются для формирования высокого престижа аудита в обществе, а также для страхового покрытия возможных потерь в случае публичных претензий [1].

Анализируя основные международные принципы финансовой отчетности в условиях рыночных отношений, мы можем сказать, что в этом перечне нет принципа скрытности. Вернее, он есть, он присутствует в каждом из принципов. Но о нем не говорят, так как это неприлично. Это норма в условиях конкуренции, сама собой разумеющаяся. И если его озвучить, то он (принцип скрытности) перестанет быть скрытым [1].

Принцип скрытности имеет двустороннюю направленность действий. В одних условиях деятельности капитала предприниматель должен скрывать прибыль, чтобы не привлекать конкурентов, в других – отражать максимальную прибыль (в ряде случаев – не отражающую действительность, завышенную) и скрывать затраты. В таких случаях капиталу выгодно отразить высокую норму прибыли.

Это характерно тогда, когда предметом труда предприятия является заемный капитал. В таком направлении действуют банки, инвестиционные фонды, финансовые компании, государство, открытые акционерные общества, акции которых котируются на фондовых биржах. Вспомним деятельность финансовых пирамид, реклама о которых в недавнем прошлом не сходила с экранов телевизоров. Да и нынешняя рекламная продукция в отдельных случаях является инструментом преступного получения капитала, но узнаем об этом мы слишком поздно [12]. Ярким примером целевого использования принципа скрытности в рамках государства является дефолт августа 1998 года, приведший к перераспределению капитала в больших размерах.

Каждый из действующих международных принципов финансового учета направлен на обеспечение максимально комфортных условий функционирования капитала.

Мы не можем утверждать, что действие принципа скрытности является отрицательным явлением в обществе. Каждый человек в своей практической деятельности ведет себя аналогичным образом. Он стремится к повышению своего благосостояния, росту достатка (капитала) своей семьи. Причем степень благосостояния является относительным показателем, она сравнивается с уровнем жизни тех семей, которые живут рядом. Если внешне уровень благосостояния одинаков, то для полного счастья и морального удовлетворения достаточно иметь определенные, **скрытые от постороннего взгляда, ценности** (выделено автором).

Основой высокой нормы прибыли на предприятии является новая технология, опережающая конкурентов. Причем, в качестве новой технологии могут выступать не только производственные технологические процессы. Под категорию «новое» мы относим все те приемы в процессе функционирования капитала, которые позволяют ему достичь большей, по сравнению с конкурентами, нормы прибыли, не нарушая законов.

Главное, что мы вынуждены признать, это то, что в условиях рыночных отношений обязана быть скрытность новых приемов и технологий производителя продукции от конкурентов и общества. Цель поддержания закрытости информации – получение повышенной нормы прибыли

в период до широкого распространения новых технологий. Для потенциального потребителя предназначена рекламная компания, которая предполагает сообщение о новом продукте, имеющем определенные потребительские или ценовые преимущества по сравнению с продукцией конкурентов.

Еще в 1948 году Йозеф А. Шумпетер в фундаментальном 3-х томном исследовании «История экономического анализа» анализирует феномен предпринимателя и рассматривает идею экономической эволюции в тесной связи с идеей предпринимательства. Он поддерживает теорию о том, что источником прибыли предпринимателя является тот факт, **что не все происходит так, как было запланировано** (выделено автором). Причиной постоянной положительной прибыли фирмы служит превосходство суждений ее владельца над средним уровнем [13, с. 1178]. Прибыль предпринимателя может возникнуть лишь в условиях, которые не удовлетворяют требованиям статического равновесия [13, с.1178]. Прибыль предпринимателя при этом представляется как избыток над процентом (и рентой), и связана с успешным внедрением в экономический процесс технологических, коммерческих или организационных инноваций [13, с.1179]. Предприниматель является центральной фигурой в бизнесе, независимо, управляет он собственным капиталом или работает на этой должности по найму.

Приведем цитату Йозефа А. Шумпетера: «... следует заметить, что предпринимательский доход вне зависимости от его природы в других отношениях практически всегда в той или иной степени связан с монополистическим ценообразованием. Источник этого дохода, каков бы он ни был, обязательно является чем-то таким, что конкуренты (по крайней мере временно) не могут скопировать, так как, если бы они это сделали, не возникло бы какого-либо избытка над издержками (включая в издержки «заработок» предпринимателя). Успешное продвижение нового товара или торговой марки является наилучшей иллюстрацией этого явления. Более того, есть средства, доступные удачливому предпринимателю, — патенты, «стратегия» и т. п., — которые позволяют продлить существование его монополистического или квазимонополистического положения, а также сильно мешают конкурентам «догнать» его» [13, с.1184].

Результат применения новых технологий позволяет собственнику капитала иметь повышенную норму прибыли, которая направляется на дальнейшее опережающее развитие технологии и новых видов товаров и услуг. Использование части прибыли на производственную и фундаментальную науку, расширение маркетинговых исследований,

капитальные вложения в подготовку кадров, обеспечение работникам дополнительных социальных гарантий, обеспечение коммерческой тайны, оплата услуг аудиторских фирм и другие аналогичные цели позволяют снизить декларируемую норму прибыли до социально справедливой. Частичное включение указанных затрат в себестоимость продукции позволяет процветающему бизнесу (читай – капиталу) одеть серые одежды. **Не дать обществу возможности усомниться в справедливости цены на товары и услуги, даже если они высоки – вот результат действия принципа скрытости** (выделено автором).

Анализ материалов научных публикаций по проблеме, именуемой в нашей литературе как «прозрачность отчетности и бухгалтерского учета», позволяет сделать определенные выводы. Западные источники обсуждают вопрос о достоверности публичной финансовой отчетности относительно МСФО. МСФО явились естественным продолжением Общепринятых принципов учета (GAAP), зародившихся в США в первой половине 30-х годов и получивших распространение в Канаде, Англии, Мексике, Италии и некоторых других странах. Международные стандарты финансовой отчетности добровольно применяют в отчетности около 40 тысяч транснациональных корпораций с более чем 200 тысячами предприятий во многих странах мира. Большинство фондовых бирж мира приняло МСФО для финансовой отчетности компаний, акции которых имеют международную котировку [14, с. 9].

Напомним читателю, что в первой половине 30-х годов прошлого века в США был кризис, большая депрессия. Рузвельту, как никому другому, необходимо было создать наиболее благоприятные условия функционирования национального капитала. Внутри страны – кризис перепроизводства, значит надо открыть двери для капитала в других странах, что решали GAAP, а впоследствии МСФО. Однако вопрос о прозрачности учета и отчетности у капиталиста и президента никогда не стоял. Коммерческая тайна бизнеса – это тот сук, на котором сидит вся государственная машина в странах с рыночной экономикой.

У нас возникает вопрос – а не являются ли GAAP (и впоследствии МСФО) результатом заказа руководства США для ученых в области теории бухгалтерского учета и превращения в дальнейшем мировой экономики в своих доноров через указанные стандарты и доллар США [15]? Ведь в настоящее время мы видим, что американцы существенно охладели к МСФО и в полной мере используют печатный станок для эмиссии долларов.

В бывшем СССР отношение к коммерческой тайне было принципиально другое. Важным элементом безопасности государства являлась

военная, государственная, партийная, научная тайна, но тайны коммерческой в рамках социалистического народного хозяйства не было и быть не могло. Любые достижения, внедренные изобретения, рационализаторские предложения и технологии сразу же становились достоянием общественности посредством средств массовой информации, прессы, семинаров по распространению передового опыта и т.д.

При переходе к рынку ситуация изменилась. Так, в России, для получения сверхприбыли на первом этапе достаточно было иметь выход на органы власти, обеспечивающие фонды, лимиты, квоты, госзаказ. Параллельно с этим – успешно провести приватизацию (вспомним У. Петти). На втором – выйти на мировой фондовый рынок. Здесь понадобились квалифицированные бухгалтеры, аудиторы (аттестованные на международном уровне) и МСФО.

На третьем этапе мы увидели, что мировые фондовые рынки изменяются, а объяснить эти процессы с позиции бухгалтерского учета и анализа мы не можем, потому что коммерческие организации в России, Украине и других странах не желают сообщать свои сокровенные тайны для осуществления анализа и формирования научных рекомендаций. Они вообще не желают давать информацию, касающуюся экономической и финансовой деятельности предприятия. Государство в этой ситуации ввело налоговый учет и обоснованно считает свои функции по отношению к бизнесу исполненными.

Можем привести ряд цитат наших ведущих ученых в области теории бухгалтерского учета по вопросам прозрачности учета и отчетности [16, 17, 18, 22].

Не вступая в дискуссию мы должны признать, что требования организовать прозрачный, достоверный учет в странах бывшего СССР после перехода к рыночным отношениям, являются отражением недостаточной информированности авторов о том, что такое рыночная экономика, капитализм и бизнес.

Принцип скрытности – это обязанность и право руководителя предприятия не разглашать приемы и методы получения прибыли перед конкурентами, государством и общественностью.

Принцип скрытности в бизнесе является краеугольным камнем взаимоотношений между всеми сторонами производственного процесса. Только он позволяет побеждать в конкурентной борьбе и обеспечить финансовую устойчивость предприятия в долгосрочном периоде.

2.5 Принцип личного интереса предпринимателя

Возникает вопрос: как долго экономика отдельно взятого государства (через финансовую отчетность и бухгалтерский учет) может оставаться

открытой? Примеры есть – бывший СССР, и ответ есть – до развала экономики. Вспомним 1922 год, когда политика военного коммунизма в советской России за три года открытости привела к развалу экономики целого государства. Результат – переход к НЭП, который тогда не был представлен как переход к бизнесу. Даже временные меры по формированию рыночных отношений позволили спасти ситуацию.

Второй пример более близкий – девяностые годы прошлого столетия, когда открытость экономики, или вернее отсутствие бизнеса, привели государство второй раз к финансовому краху на коротком историческом периоде.

Кто в такой ситуации может выступить в качестве силы, способной спасти государство? История подтверждает – необходимость в предпринимательстве у государства возникает тогда, когда экономическая ситуация не может быть типизирована на основании прошлого опыта и собственно вероятностный характер событий неизвестен. В такой ситуации администраторы, осуществляющие управление в рамках плановой экономики, не в состоянии осуществить необходимые управленческие действия по управлению предприятием. У них нет права для этого и они не умеют работать в режиме конкуренции.

Что же такое предпринимательство и кто такой предприниматель? Почему в факторах производства в послемарксовский период часто звучит эта категория как определяющий фактор достижения общего финансового результата предприятия? Как должен действовать предприниматель, чтобы достичь поставленной цели? Мы считаем, что предприниматель должен действовать как научный работник, желающий осуществить научное открытие – с нарушением действующей логики [3].

«Освоенные многими людьми наиболее распространенные системы формируют правила действий, поведения и мышления людей. Формирование таких правил находит свое выражение в законах, стандартах, этикете, приличиях и др. Формируется общественная логика.

Формирование общественных правил и догм позволяет достигать положительных (ожидаемых) результатов в производстве и быту с меньшими затратами.

Однако в науке, творчестве, бизнесе фиксация систем является существенным барьером. Мы приходим к выводу, что существующая логика, привычки, правила и другие догмы являются препятствием для научного исследования и получения новых знаний. Соблюдение ранее действовавших правил и догм, по нашему мнению, защищает реальность «от умного», заставляет подавляющее большинство идти туда, куда ведет дорога, в то время когда в науке необходимо идти туда, где

дороги нет». Мы должны признать, что и предприниматель должен, вернее – вынужден, каждый цикл новации осуществлять с нарушением действующей логики.

Люди всегда проявляют интерес к ранее не решенным проблемам. Особенно, если решение определенной проблемы позволяет получить определенные преимущества по отношению к другим людям. "В любой реальной и живой экономике любое действующее лицо всегда является предпринимателем" [19].

Если человек знает, что следует ожидать от своего соседа или сотрудника по работе, то его действия можно полностью объяснить на «...основе экономически рациональной деятельности, оптимального распределения ресурсов и максимизации» и логики [19]. Его планы предсказуемы, повторяемы и, почти всегда, имеются варианты по их опережению.⁹ Получение сверхприбыли возможно только в условиях обмена, когда каждая из сторон считает себя в выигрыше. Для этого необходимо продать товар по цене выше, чем реально оценивает ее продавец, купить товар по цене ниже, чем оценивает ее покупатель. Если продавец расскажет покупателю, сколько он затратил денег на производство и доставку товара, то сделка может не состояться.

В реальной обстановке в любой данный момент времени существует определенное количество товаров одного вида, которые продаются на рынке по разным ценам. Данная ситуация часто возникает по многим причинам. Тот, кто первым замечает эту разницу цен и имеет свободные деньги, получает прибыльную возможность. Рассматривая рынок как множество актов купли-продажи, мы видим, что в любой момент существует определенное количество возможностей, которые пока еще не были использованы.

Предпринимателю для успешного ведения бизнеса нужно найти, где существуют неиспользуемые возможности. Он должен обнаружить, где покупатели платят слишком много, а продавцы получают слишком мало, и заполнить пробел, предлагая купить чуть дороже и продать дешевле. Чтобы обнаружить эти неиспользуемые возможности, требуется бдительность.

Итак, первый этап для предпринимателя – это на основе бдительности обнаружить неиспользуемые возможности (№1), где продавцы ресурсов продают их дешевле, а покупатели товаров, произведенных из этих ресурсов, готовы платить за них дороже. Как правило, продавцы ресурсов и покупатели товаров находятся на разных рынках. Только введение неосведомленности для общественности открывает возмож-

⁹ Хочешь рассмешить Бога – расскажи ему свои планы (посл.)

ность появления неиспользованных шансов (и связанных с ними возможностей получения чистой прибыли), а также возможность того, что первый, кто обнаружит истинное положение дел, сможет завоевать соответствующую прибыль путем инноваций, изменений и созидания [13].

Основу для появления неиспользуемых возможностей составляют ошибки людей. Только в мире, где люди делают ошибки (в том смысле, что не видят наилучших возможностей), могут появиться те возможности для получения дополнительной прибыли, которые создают простор для предпринимательской активности [13].

Предприниматель замечает эту разницу цен до того, как это делают другие. При этом важно отметить, что покупка ресурсов предшествует продаже конечной продукции, действия предпринимателя основаны на прогнозах, что будущие цены на продукты не будут в точности соответствовать сегодняшним ценам на ресурсы. Прибыль является результатом отсутствия согласованности между рынком продуктов и ресурсов. Успешное предпринимательство состоит в том, чтобы заметить эту рассогласованность прежде, чем это сделают другие. "Прибыль появляется в результате того, что предприниматель, оценивающий будущие цены на продукты более правильно, чем другие, покупает некоторые или все факторы производства по ценам, которые, с точки зрения будущего состояния рынка, также представляются слишком низкими" [13].

Действующий закон вымывания капитала подтверждает, что наличие множественности цен на рынках приводит к возникновению условий для перелива капитала от одной стороны к другой посредством процесса производства или торговли [6].

Действия предпринимателя всегда связаны с риском. В мире неопределенности каждое предпринимательское решение представляет собой рискованное предприятие. С другой стороны, деятельность предпринимателя носит спекулятивный характер.

Вторым этапом после выявления неиспользуемой возможности является защита данной информации от других предпринимателей и общественности, которые готовы также ее использовать в своих предпринимательских целях.

Для повышения защищенности информации предпринимателю необходим «информационный шум», который маскирует ту часть информации, которая ему нужна для целей бизнеса. При этом используются средства массовой информации, «утечка» искаженной информации, соответствующие интервью и др. От второго этапа зависит продолжительность активного использования неиспользуемых возможностей.

Третий этап – осуществление неиспользуемой возможности для производства товаров и услуг их продвижения, получении сверхприбыли.

Четвертым этапом является – поиск новой неиспользуемой возможности.

На **пятом этапе** – методом созидательного разрушения перейти от первой неиспользуемой возможности ко второй неиспользуемой возможности. Цикл замкнулся.

Инновационная теория предпринимательства связана с исследованиями американского экономиста Йозефа Шумпетера (1883-1950). Он выдвинул концепцию “созидательного разрушения” как условия динамического развития экономики.

В целом, Йозеф Шумпетер выделяет следующие пять случаев:

1. «Изготовление нового, то есть ещё не известного потребителям блага или создание нового качества того или иного блага.

2. Внедрение нового, то есть данной отрасли промышленности ещё практически неизвестного метода (способа) производства, в основе которого не обязательно лежит новое научное открытие и который может заключаться также в новом способе коммерческого использования соответствующего товара.

3. Освоение нового рынка сбыта, то есть такого рынка, на котором до сих пор данная отрасль промышленности этой страны не была представлена, независимо от того, существовал этот рынок прежде или нет.

4. Получение нового источника сырья или полуфабрикатов, равным образом независимо от того, существовал этот источник прежде или просто не принимался во внимание, или считался недоступным, или его ещё только предстоит создать.

5. Проведение соответствующей реорганизации, например, обеспечение монопольного положения (посредством создания треста) или подрыв монопольного положения другого предприятия» [20]

Теоретические представления Й.Шумпетера являются непосредственным развитием представлений Ф.Найта. Именно с созданием новой производственной функции, создание которой не основано на опыте прошлого, связано возникновение уникальной неопределённости.

Что же такое «инновационная теория предпринимательства» или «инновационное развитие», как принято называть данную категорию в настоящее время в Республике Беларусь. Мы считаем, что данная категория – это не программа конкретных мероприятий, утверждённая коллективным органом управления и растиражированная прессой, выполняя которые, предприятия могут выйти и находиться на передовых позициях в сфере бизнеса и побеждать конкурентов.

Ключевое значение в инновационной теории предпринимательства имеет физическое лицо – человек в единственном числе – являющийся

носителем инновационных предложений. Причем в голове этого менеджера должно находиться много вариантов возможных действий предприятия в краткосрочном периоде. Озвучивание или печать этих вариантов приводит к потере их ценности. Практически в средства массовой информации попадают сведения о методах эффективной деятельности предпринимателя после завершения их использования. Это некрологи на прошлые предпринимательские идеи, которые принесли на определенном этапе сверхприбыль.

Теория прибыли разрабатывалась многими учеными. Прибыль получается в результате постоянно меняющейся обстановки, в которой осуществляется экономическая деятельность, и связанной с меняющейся обстановкой неопределенности в отношении исхода альтернативных курсов действия. Прибыль – это остаток, если он вообще есть, остающийся предпринимателю после того, как он выплачивает в соответствии с контрактом согласованные доходы нанятым факторам [20].

Итоговый показатель, характеризует для предпринимателя необходимость (немедленно или через определенное время) осуществить “Созидательное разрушение”.

Рассмотрев определения предпринимателя с позиции различных авторов, мы должны сделать несколько выводов.

Первым выводом мы считаем то, что предпринимательские способности человека – это особый дар (и бремя), которые есть у определенной части людей, имеющих развитое абстрактное мышление и которые могут в повседневной деятельности выходить за рамки логических догм и правил.

Второй вывод – предприниматель всегда действует с целью личного интереса. Предпринимательский интерес реализуется в форме получения прибыли, решении научной или технической проблемы, достижении власти над другими людьми (или ее сохранении), достижении военных побед. Это формирует соответствующие сферы предпринимательской деятельности: бизнес, наука, государственная власть, военная сфера и др.

В каждой из отмеченных сфер предприниматель проявляет максимальные способности для того, чтобы быть первым (или лидером на определенном уровне). Действия предпринимателя могут переходить из одной сферы в другую или пересекаться. Для решения предпринимательского интереса в одной из сфер могут привлекаться предприниматели из других сфер.

Практика подтверждает, что достижение темпов роста в любой сфере деятельности человека, превышающих темпы эволюционного развития, возможно только используя предпринимательские способности.

Опережающее развитие человеческого общества осуществляется на основе личного интереса людей, имеющих предпринимательские способности. Деятельность предпринимателя важна не только для рыночной экономики. Примеры деятельности диктатур и государств с директивной экономикой подтверждают, что этим государствам после вхождения в кризис необходимо предпринимательство как средство спасения, как своеобразное лекарство от неумелого управления¹⁰.

«Я представляю предпринимателя не как источник новшеств, но как субъекта, бдительного к возможностям, которые уже существуют и ждут того, чтобы их заметили. Точно так же в экономическом развитии предприниматель должен представляться реагирующим на возможности, а не создающим их; использующим прибыльные возможности, а не порождающим их. Без предпринимательства, без бдительности к новым возможностям получения сверхприбыли, долгосрочные выгоды могут остаться неиспользованными» [20].

Предпринимательская деятельность подразумевает не только поиск новых идей в бизнесе, но создает неопределенность и несение бремени риска. Дорога, по которой идет предприниматель, не имеет внешних страховок.

Используя различные приемы и методы, предприниматель вынужден осуществлять поиск информации, которая подтверждает, что его идея уже кем-то используется или в настоящее время является не задействованной.

На различных этапах развития предприятия реализация новых предпринимательских идей происходит по-разному. **На стадии создания предприятия** происходит реализация идеи предпринимателя на основе анализа рынка, разработки бизнес-плана с учетом цен на ресурсы и организационных условий. При этом уставный капитал, внесенный учредителем, находится в наиболее активной форме – денежных средств или материальных ресурсов, непосредственно готовых участвовать в производственном процессе.

На этапе деятельности предприятия, которое имеет действующую технологию по выпуску определенного вида продукции, ситуация не настолько благоприятная. Значительная часть капитала предприятия находится в форме внеоборотных активов – здания, сооружения, оборудование – и использовать их для производства новых видов продукции часто невозможно. Реализация идеи предпринимателя о новации имеет существенные ограничения. Перевод активов из одной формы в

¹⁰ Вспомним период военного коммунизма (о котором стараются не говорить) и период новой экономической политики в России (о котором активно говорят, делая акцент на слове «новой») (авт.)

другую неизбежно приводит к финансовым потерям. Использование заемного капитала для внедрения новации ведет к удорожанию проекта. Кроме того, в связи с переходом на новые товары возникает необходимость вывода из производства капитала, задействованного в завершающемся проекте.

Данная ситуация привела к разработке И. Шумпеттером теории созидательного разрушения. *По мнению Иозефа Шумпетера, функция предпринимателя заключается в том, чтобы: "...реформировать или революционизировать модель производства путем применения изобретения или, в более общем виде, непроверенной технологической возможности для производства нового товара или старого новым способом, путем открытия новых источников снабжения материалами или новых рынков сбыта для продукции, путем реорганизации отрасли"* [21, с. 183].

Для Шумпетера сущность предпринимательства заключается в способности вырваться из рутины, разрушить существующие структуры, сдвинуть систему с траектории равномерного кругооборота и потока равновесия. Предпринимательство – это разрушительная, нарушающая равновесие сила, которая выводит рынок из сонного состояния равновесия.

Позиция Шумпетера по оценке предпринимательской деятельности совпадает с позицией Маркса. Они считают, что она (предпринимательская деятельность) является источником эволюционного процесса, который и составляет капитализм. "Открытие новых рынков, внутренних и внешних, и развитие экономической организации от ремесленной мастерской и фабрики до таких концернов, как "U.S. Steel", иллюстрирует все тот же процесс экономической мутации, ... который непрерывно революционизирует экономическую структуру *изнутри*, **разрушая старую структуру и создавая новую** (выделено автором). Этот процесс «Созидательного Разрушения» является самой сущностью капитализма" [21, с. 127--127 (курсив в оригинале)].

В трактовке предпринимательства определенное отличие имеется у Израэля М. Кирцнера, последователя Людвига фон Мизеса в книге «Конкуренция и предпринимательство» [22].

И. Шумпетер считает, что основу в процессе предпринимательской деятельности составляет деятельность предпринимателей-лидеров, которые внедряют новаторские идеи. Однако в реальности сферу бизнеса представляют не только лидеры, но и целый слой (Кирцнер называет их сонм "подражателей"), идущих по следам предпринимателей-лидеров.

В то время как именно лидеры временно создают себе сверхприбыль и поднимают экономику и государство на более высокий уровень экономического развития, представители мелкого бизнеса приводят экономику в состояние покоя на новом, более высоком уровне равновесия.

Их активность, восстанавливающая равномерный кругооборот, по нашему мнению, также является предпринимательской деятельностью. Они подражают лидерам, часто работают с низкой прибылью, а в отдельных случаях и с убытками. В эту категорию попадают те предприниматели, которые не смогли своевременно узнать информацию о новациях, кто не смог осуществить перевод иммобилизованных активов в денежные средства для организации нового производства или своевременно получить кредит. Каждый из предпринимателей-лидеров на определенной стадии развития попадает в эту категорию бизнеса. На следующем цикле созидательного разрушения они могут оказаться в роли аутсайдеров или банкротами.

Капиталистическое развитие для Шумпетера состоит из внезапных приливов предпринимательской, инновационной энергии, постоянно заглушаемой подражателями и рутинерами [20, с. 280 и далее].

И предприниматели-лидеры, и предприниматели-подражатели решают одну цель – получение прибыли. Каждый из них стремился получить сверхприбыль. Однако в конкурентной борьбе побеждают лучшие и наиболее удачливые. Для того, чтобы им находиться на высшем уровне, они должны постоянно осуществлять процесс созидательного разрушения, прекращая производство продукции, находящейся на стадии устойчивого снижения рентабельности. При этом, для обеспечения устойчивого состояния бизнеса, созидание новой идеи начинается задолго до того, как выпускаемый товар станет низкорентабельным. Передовые концерны начинают разрабатывать будущий товар сразу же после начала выпуска нового. По наукоемким отраслям этот процесс идет с еще большим опережением, когда на разных уровнях готовности разрабатываются товары трех – четырех уровней. Все это осуществляется в закрытом режиме, часто сопровождается тупиковыми вариантами. При этом затраты по разработке новых видов продукции достаточно просто отнести на себестоимость выпускаемой продукции, снизить уровень уплаты налогов и скрыть реальный уровень рентабельности.

Предприниматели-подражатели необходимы лидерам. Первые согласны оставлять им часть прибыли от производства товаров, не обеспечивающих сверхприбыли. Главной причиной этого являются особенности технологии созидательного разрушения. Для того, чтобы осуществить внедрение нового товара в соответствии с «непрерывным штормом»

Шумпетера необходимо осуществить «разрушение» действующего производства. Причем такое «разрушение» не должно привести к финансовому разрушению. То есть, необходимо реализовать действующее оборудование, проработавшее два-три года, и заменить его более совершенным. Кто может выступить покупателем данного оборудования? Без сомнения, *Кирцнеровский* – подражатель активных предпринимателей (лидеров).

Созидательное разрушение, проводимое предпринимателем, является тем источником внешней силы, которая дает новый импульс для ускорения кругооборота капитала предприятия. Особенность его состоит в том, что созидание новых и разрушение уже действующих предпринимательских возможностей находятся по разные стороны от оси вращения активов. Это позволяет создать не просто эффект силы, а создает вращательный момент относительно оси.

Но почему предприниматель стремится осуществлять новые комбинации, искать предпринимательские возможности, рисковать ради возрастания своего капитала, которого ему, как физическому лицу, достаточно до конца жизни? И. Шумпетер в этой части считает, что:

- прежде всего, это мечта и воля основать свою частную империю и в большинстве случаев, хотя и не всегда, — свою династию;

- вторая группа мотивов связана с волей к победе. Сюда входит, с одной стороны, желание борьбы и, с другой — стремление к успеху ради успеха;

- наконец, третья группа мотивов связана с радостью творчества, которая проявляется и в других случаях, но только здесь становится определяющим моментом поведения. Это и просто удовольствие, получаемое от работы: «просто хозяин» еле справляется с нагрузками трудового дня, в то время как у индивида нашего типа остаётся избыток сил, который он может применить где угодно, в том числе и в экономике» [21, с. 193].

Он отмечает, что в последние годы роль предпринимателя (в единственном лице) существенно снизилась. Дальнейшее развитие капитализма, расширение глобализации приводит к тому, что фигура собственника уходит в небытие. Остаются наемные менеджеры высшего и нижнего звена. Они работают по контракту, который ограничивает свободу выбора; получают высокую заработную плату, которая не стимулирует риск и поиск предпринимательской возможности.

Принцип личного интереса предпринимателя в бизнесе состоит в том, что предприниматель должен иметь возможность получить доход, ограниченный величиной чистой прибыли предприятия.

2.6 Принцип ограниченной ответственности

Развитие фондового рынка ценных бумаг в последние 10-15 лет привело к резкому увеличению котировки акций многих корпораций. «Это приводит к тому, что.... сейчас все фирмы они как бы не управляются сами по себе, внутри, они соотносят свое положение с точки зрения того, как они выглядят на бирже. Это привело к тому, что случился крах в крупнейшей американской компании. Могу назвать еще 8-10 таких же компаний, которые также погорели, просто не получили такого информационного развития в мире» [1, с.19].

Приведенная цитата из доклада Палия В.Ф., с которым он выступал пять лет назад – на международной научной конференции 10-11 сентября 2004 года в г. Бресте. Что изменилось за прошедшие годы? Возросла скорость движения капитала, рост и падение капитализации, возросли суммы, возрос риск финансовых потерь. «Основными критериями успешной работы компаний стала их биржевая капитализация, потеснившая такие показатели, как прибыль и рентабельность», – пишет Виталий Федорович в 2007 году, что подтверждает имеющуюся тенденцию [2, с.5].

Возникает естественный вопрос – откуда появляется дополнительный капитал на финансовом рынке, если совокупный рост котировки акций не сопровождается приростом товарной массы? В предыдущих примерах мы рассмотрели, что перелив капитала от одного собственника к другому не приводит к его совокупному росту, и, как правило, подчиняется закону сохранения энергии, в нашем случае – капитала.

Соотношение «собственник – капитал» в оценке человека предполагает, что ведущим в этой связке является собственник. Он определяет направления движения своего капитала, форму его существования (банковский вклад, драгоценные металлы, акции и другие), место нахождения, другие параметры. Мы считаем, что после достижения определенной величины и скорости капитала в соответствующей сфере, ведущая роль постепенно переходит к капиталу. Он становится «одушевленным» и начинает управлять действиями своего собственника. Очень богатые люди становятся слугами своего богатства, часто – заложниками (а в отдельных случаях – жертвами) своего капитала. Эта трактовка является нашей гипотезой, которая требует отдельного научного исследования, однако у нас появляется определенное основание сказать, что при вымывании капитал находит более эффективно, активного собственника (а не наоборот).

Рыночные отношения прямо не являются причиной появления дополнительного капитала. Но рыночные отношения создают основу для рискованных действий предпринимателя, как на стадии поиска предпри-

нимательской возможности, так и при ее реализации. Одним из главных законов (юридических) в условиях рынка каждого государства является закон о банкротстве. Он предусматривает условия, при которых предприятие может быть в судебном порядке ликвидировано. Основной причиной ликвидации предприятий при банкротстве является невозможность рассчитаться по своим обязательствам перед кредиторами. В системе ПСОНИК предприятие является объектом, создаваемым человеком, его сознанием [3]. Этот человек называется предпринимателем.

Что же происходит с предпринимателем, создавшим предприятие, которое в результате его действий (или действий внешнего окружения) оказалось банкротом и ликвидировано? Законодатели предусмотрели, что «С момента внесения записи о ликвидации должника в Единый государственный регистр юридических лиц и индивидуальных предпринимателей ... должник – юридическое лицо – считается ликвидированным, должник – индивидуальный предприниматель – свободным от долгов» [23]. В результате банкротства предприниматель (руководитель предприятия) увольняется в связи с ликвидацией предприятия.

Бизнес этим механизмом достаточно часто пользуется, особенно, когда появляется возможность использовать косвенные или прямые основания для таких действий (стихийные бедствия, финансовые катаклизмы, военные действия и т.д.).

Реальность подтверждает, что за банкротством в бизнесе практически всегда стоят конкретные предприниматели, которые в связи с неудачей при разработке и внедрении предпринимательской возможности или преднамеренных действий привели предприятие к ликвидации. Последующие банкротства, которые могут произойти с кредиторами, волнуют только общественность и государство, поскольку конечным звеном в цепочке возможных финансовых крушений наиболее пострадавшим становится государство. Оно аккумулирует все непогашенные задолженности.

При банкротстве предприятия предприниматель несет ответственность только тем капиталом, который он первоначально вложил в создаваемое предприятие. Все остальные обязательства – перед персоналом по оплате труда, государством по оплате налогов, кредиторами по оплате за ресурсы, банками за полученные кредиты, перед другими кредиторами – не удовлетворенные в связи с недостаточностью средств брало на себя предприятие. Договора на выполнение этих обязательств заключались так называемым «юридическим лицом», то есть субъектом хозяйствования, созданным по идее предпринимателя и зарегистрированным законодательным органом. При ликвидации предприятия решением суда потери учредителя (предпринимателя) в

большинстве случаев во много раз меньше, чем потери кредиторов. А в случае преднамеренного банкротства (в случае, если оно не доказано судом) собственник предприятия-должника получает сверхприбыль за счет потерь кредиторов.

Особо необходимо отметить, что у отдельных предприятий, выходящих на ликвидацию в связи с банкротством, часто имеется задолженность перед экосистемой по восстановлению нарушенных предприятием земельных угодий, экологического ущерба окружающей среде, оставшимися вредными и ядовитыми отходами. Обязанность за восстановление этих последствий автоматически возлагается на государство.

В такой ситуации главное для предпринимателя – лично не совершить уголовно наказуемых действий и не создать ситуации, при которой может быть применена субсидиарная ответственность. А для избежания больших финансовых потерь предприниматели создают одновременно несколько предприятий, учредителями которых выступают третьи лица или предприятия. Это позволяет обеспечить высокий уровень защиты жизнеспособности бизнеса и не допустить существенных потерь лично предпринимателю.

Принцип ограниченной ответственности предпринимателя имеет в бизнесе определяющее значение. Он создает условия для осуществления предпринимательских возможностей, имеющих высокий уровень риска.

За спиной предпринимателя всегда стоит государство, оно гарантирует ему защиту от таких же как он предпринимателей-конкурентов. С другой стороны, принцип ограниченной ответственности предполагает, что такую же ограниченную ответственность в предпринимательстве несут и другие стороны – покупатели, поставщики, работники. Это создает обязательные условия постоянной бдительности при осуществлении предпринимательской деятельности. Банкротом может стать каждый предприниматель.

Принцип ограниченной ответственности – это гарантированная государством возможность осуществлять рискованные операции в бизнесе, направленные на получение прибыли предпринимателем, и не нести при этом полной ответственности за возможные отрицательные последствия перед кредиторами, государством и обществом, если предприниматель не допустил уголовно наказуемые действия.

Для реализации наиболее рискованных проектов в большинстве случаев предпринимателем специально создается предприятие с минимальной суммой уставного капитала. В случае отрицательного результата

внедрения предпринимательской возможности она погибает вместе с предприятием, созданным для ее внедрения. Предприниматель при этом остается свободным от обязательств и может продолжать работать в бизнесе.

Принцип ограниченной ответственности действует и на уровне государства. Однако он реализуется по другой схеме. Если государство не может расплатиться по своим долгам, оно может объявить дефолт. Государственный дефолт – это не банкротство юридического или физического лица. В последнем случае кредиторы, чтобы получить долги, могут отобрать у должника все имущество. Государственные (суверенные) долги отличаются тем, что не распространяются на имущество должника. Однако принцип ограниченной ответственности при этом действует. Для многих государств, находящихся на стадии переходного периода, объявление дефолта по внешним обязательствам может стать скорейшим выходом из тупикового положения. Через какое-то время, когда у государства появятся деньги, оно сможет рассчитаться с внешними кредиторами. Так поступила Россия и прошла через дефолт в 1998 году. За последующие 8 лет она смогла расплатиться по долгам (и решила больше не брать новые кредиты МВФ).

2.7 Принцип ответственности поколений

Финансовая устойчивость предприятия в современных условиях в значительной степени зависит от финансовых обязательств государства, сформированных на протяжении прошлых периодов.

Деятельность государственного аппарата во всех сферах сопровождается потреблением финансовых ресурсов. Государству нужны деньги как для деятельности государственных органов и служб, так и для исполнения конституционных обязательств перед гражданами. Кроме этого, средства нужны для реализации политических и идеологических целей, которые преследует руководство государства на конкретном историческом этапе. Основным источником государственных расходов является государственный бюджет.

Однако не всегда деятельность правительства и законодательной власти осуществляется в рамках утвержденного государственного бюджета. В отдельных случаях возникает необходимость в государственных расходах, не предусмотренных на текущий год. В первую очередь это те расходы, запланировать которые не представляется возможным, такие как стихийные бедствия и природные катаклизмы, эпидемии, внешние агрессии (войны), мировой финансовый кризис и др. Обычно, резервы для таких целей в бюджете закладываются в размере среднестатистической вероятности, которых, как правило, не достаточно в реальной ситуации.

В этом случае государство вынуждено применять «непопулярные» меры привлечения финансовых источников. Основными из них являются:

- эмиссия денежных знаков;
- выпуск государственных ценных бумаг и их свободная или принудительная реализация;
- получение кредитов и займов из внешних источников.

Рассмотрим приведенные выше действия правительства с позиции перелива капитала из будущего [24].

Эмиссия денежных знаков позволяет получить источник финансирования без особых затрат. Достаточно только решения законодательного органа в соответствии с конституцией. Такие действия осуществляются многими государствами, особенно при стихийных бедствиях или ведении войны. Общественное мнение при этом с пониманием относится к неизбежным последствиям – инфляции. Инфляция – это обесценивание денег, проявляющееся в форме роста цен на товары и услуги, не обусловленного повышением их качества. Отрицательные последствия необоснованной денежной эмиссии распределяются между гражданами и коммерческими предприятиями.

Выпуск государственных ценных бумаг известен со времени Джона Ло – знаменитого финансиста начала XVIII века, который разработал и испытал на практике финансовую систему, основанную на акциях и фондовой бирже. Внедрение данной системы во Франции привело к расцвету (1719 год) и развалу финансов государства (1720 год) [5].

В истории бывшего СССР получила известность система выпуска облигаций Государственного займа и продажа их гражданам, действовавшая во время Великой Отечественной войны и в послевоенный период. Данные облигации позволяли правительству получать необходимые финансовые средства из внутренних источников для обеспечения военных действий и восстановления разрушенного войной хозяйства.

Вторым примером, более актуальным и близким является пример выпуска Центральным Банком России Государственных казначейских обязательств (так называемых ГКО) в период 1992-1998 годы. Это привело к дефолту и потерям по разным оценкам до 50 млрд. долл. США. Правительством были получены необходимые суммы средств для частичного покрытия дефицита государственного бюджета и осуществления неотложных платежей, имеющих высокую социальную значимость (зарплаты работникам бюджетной сферы, пенсионерам и др.).

Третьим методом получения дополнительных финансовых средств является получение кредитов и займов от внешних источников. Для решения этих задач в мировой практике существуют специальные финансовые институты – Международный валютный фонд (МВФ), Мировой банк реконструкции и развития и др.

Ситуации, когда правительство обращается к услугам данных организаций, возникают достаточно часто. Особенностью данного источника является его кредитная чистота, то есть имеется кредитор, определена цель получения кредита, сумма кредитных средств, условия предоставления и сроки погашения. Причины, по которым правительство обращается за данными кредитами, могут быть самыми разными: неурожай сельскохозяйственных культур, который грозит голодом населению страны; эпидемия, приводящая к смерти людей; строительство сооружений от наводнения; ликвидация последствий экологических или техногенных катастроф и др.

Особый интерес с позиции перекачки средств из будущего вызывает получение кредитов и займов по инициативе правительства, когда целью получения кредита является погашение последствий некомпетентного действия правительства или ссылок на непредвиденные обстоятельства непреодолимой силы, которые не позволили эффективно исполнять свои обязанности.

Особенно просто стало воздействовать на жизнь последующих поколений с активным развитием товарно-денежных отношений и рынка ценных бумаг. У правительства появилась возможность получить в настоящее время финансовый источник, который позволяет силами граждан своего и других государств осуществлять строительство, вести захватнические войны и другие действия, которые в ряде случаев признаются бессмысленными или преступными еще при жизни руководителей государств, их организовавших.

Почти всегда эти действия осуществляются за счет финансовых средств, которые предстоит возвращать будущим поколениям¹¹.

Однако каждое из этих событий оставляет своеобразный след, причем след не только в истории или в душах обманутых граждан. Остается конкретный след в финансовой сфере. Примером могут служить финансовые средства, получаемые на протяжении 2008-2009 годов правительством США для стабилизации финансовой системы за счет увеличения Национального долга, кредиты правительству Украины для

¹¹ В отдельных случаях – за счет национальных ценностей, накопленных предыдущими поколениями. Что и происходило в России в период коллективизации и индустриализации, когда источником средств выступали церковные и музейные ценности, пущенные на переплавку и проданные как драгоценный металл.

стабилизации экономики, кредиты правительства РБ, получаемые для стабилизации курса национальной валюты и другие действия, причиной которых является неэффективное управление экономикой и политикой государств в долгосрочном периоде.

Расчет влияния финансового следа конкретного государства на планируемый период позволяет объяснить причину высокого уровня налоговой нагрузки на предприятия и население. Возврат полученных ранее кредитов впоследствии может привести страну в экономическую и политическую зависимость. Особо следует отметить зависимость одной страны от другой, когда одна из них использует валюту в качестве средств золотовалютного фонда. Та часть национального резерва государства или граждан, которая сформирована в валюте другого государства является заложником курса валюты, устанавливаемом за рубежом. Такая ситуация в настоящее время реализуется правительством США посредством экспорта доллара США в качестве международного платежного средства и средства накопления [15].

В книге Джона Перкинса «Исповедь экономического убийцы» представлен еще один вариант получения внешних кредитов для решения внутренних проблем государства. Автором представлен на суд читателя вариант, когда кредиты выдаются для развивающихся стран практически принудительно. Как пишет автор, являющийся на протяжении многих лет экономическим киллером, «...у моей работы две главных цели. Во-первых, я должен обосновать огромные международные кредиты, которые будут перенаправлены в MAIN и другие американские компании (такие как «Bechtel», «Halliburton», «Stone amp; Webster» и «Brown amp; Root») с помощью крупных инжиниринговых и строительных проектов. Во-вторых, я должен обеспечить банкротство стран, получающих кредиты (разумеется, после того, как они заплатят MAIN и другим американским подрядчикам), для того, чтобы они были навсегда признательны своим кредиторам и были бы легкой добычей, когда нам понадобятся их услуги, включая военные базы, голоса в ООН или доступ к нефти и другим природным ресурсам» [15, с.15].

«Ресурсы и дешевая рабочая сила, которые питают нашу коммерцию, прибывают из стран, подобных Индонезии, и лишь крохи возвращаются назад. Иностранные кредиты гарантируют, что сегодняшние дети и их внуки этих стран останутся заложниками ситуации. Они должны позволить нашим корпорациям разорять природные ресурсы своих стран и отодвинуть образование, здравоохранение и социальное обеспечение на задний план в пользу выплат долгов нам. Тот факт, что наши собственные компании уже получили большинство этих денег за строительство электростанций, аэропортов и технопарков, не влияет на положение вещей» [15, с. 29].

«Мы в развитых странах являемся потребителями ресурсов, а страны третьего мира — их поставщиками. Это — колониальная система, созданная для того, чтобы страны, обладающие мощью и силой, но испытывающие недостаток ресурсов, эксплуатировали страны, владеющие ресурсами, но слишком слабые, чтобы защитить себя» [15, с. 30].

На основании приведенных примеров мы можем признать, что правительство конкретного государства в условиях развитых финансовых отношений может получить дополнительные финансовые средства, не входящие в состав государственного бюджета.

Эти действия формируют финансовый след от действий правительства. Однако финансовый след может быть сформирован не только как результат получения и использования финансовых ресурсов с низкой эффективностью или с ущербом, но и как результат бездействия правительства или его некомпетентности.

Не вдаваясь в моральную сторону этого вопроса, рассмотрим возникшую ситуацию с позиции предприятия. Для предприятия, которое, с одной стороны, является объектом бизнеса для собственника, а с другой, является основным плательщиком в бюджет, ситуация другая. Оно не принимало на себя обязательство отчислять дополнительные платежи в бюджет (в данном случае – в фонд социальной защиты населения) за работников, которые работали 20-40 лет назад на других предприятиях. В условия рыночных отношений, когда в конкурентной борьбе соревнуются товаропроизводители разных стран, дополнительные затраты приводят к снижению конкурентоспособности продукции предприятий.

Расчет необходимых отчислений с учетом нулевой капитализации показывает, что для формирования пенсионного фонда работника конкретного предприятия на протяжении трудоспособного возраста необходимо отчислять в указанный фонд 11,3% от суммы начисленной заработной платы, а не 34%, отчисляемые в настоящее время [4].

Наличие ответственности поколений, которым не обременены товаропроизводители других стран, ставит предприятия Республики Беларусь и других государств в неравные условия на рынке товаров и услуг. Компенсировать указанные затраты можно за счет снижения доли заработной платы в структуре товаров или чистой прибыли, что сказывается на правах сегодняшних работников.

Мы видим, что действие закона вымывания капитала при продвижении товаров и услуг отечественных предприятий приводит к тому, что часть выручки от реализации продукции направляется на содержание пенсионеров и возврат кредитов государства, полученных в предыдущие периоды и имеет конечное потребление.

Правительство, обремененное финансовыми обязательствами предыдущих руководителей государства, которые мы называем финансовым следом, вынуждено принимать конкретные меры по решению имеющихся и «подаренных» проблем.

Принцип ответственности поколений для предприятия значит, что в государстве, где оно функционирует, имеется финансовая задолженность по ранее полученным кредитам, займам, реализации ценных бумаг, не исполненным обязательствам перед кредиторами или гражданами. Данная задолженность формирует финансовый след, который действующее правительство обязано погашать. Погашение данной задолженности осуществляется через систему дополнительных налогов или неналоговых платежей с предприятий и граждан. Погашение задолженности государства перед будущим мы назвали принципом ответственности поколений.

Принцип ответственности поколений состоит в том, что в рамках государства имеется финансовая задолженность, возникшая в прошлые периоды как результат деятельности правительства, компенсировать которую действующее правительство может только методом дополнительного налогообложения предприятий и граждан в настоящее время.

Если у государства имеется финансовый след, то все субъекты хозяйствования и граждане находятся под его воздействием. В результате дополнительного налогообложения при такой ситуации снижается эффективность деятельности капитала. Это является одной из причин, которая снижает инвестиционную привлекательность государства для внешних инвесторов и способствует вывозу капитала в другие страны, как финансового, так и интеллектуального.

2.8 Принцип необратимости затрат в бизнесе

Осуществляя поиск предпринимательской возможности в бизнесе, предприниматель идет на определенный риск не достичь поставленной цели. Однако независимо от результатов будущего поиска и внедрения предпринимательской возможности в настоящее время ему приходится осуществлять определенные затраты.

Рассмотрим их. На первом этапе поиска происходит изучение информации по рынку, потенциальным покупателям и конкурентам. Изучаются новые научные, технические и технологические открытия, изобретения, а также тенденции в развитии уровня доходов различных слоев населения. Чтобы получить данную информацию, предприниматель должен не только изучить литературные источники, прессу, но и осуществлять платежи организациям и физическим лицам, владеющим инсайдинговой информацией.

После принятия решения об осуществлении предпринимательской возможности на предприятии, наступает период активного осуществления текущих и капитальных затрат по созданию технологической возможности производства нового товара и монополизации рынка ресурсов.

В бизнесе многие финансовые проблемы и их разрешение имеют логическую последовательность и обоснование. В реальности существуют затраты, которые сопровождают действующий бизнес постоянно. За счет этих затрат создаются внеоборотные активы предприятия, которые сопутствуют (и предшествуют) реализации предпринимательской возможности. Их ценность не исчезает вместе с разрушением предпринимательской возможности после наступления нового этапа созидательного разрушения, а остается в имуществе предприятия. К таким затратам можно отнести строительство капитальных зданий, сооружений, затраты на подготовку (обучение) персонала, затраты по перспективным НИОКР и др. Это необратимые затраты, которые неизбежно несет бизнес в процессе функционирования.

На начальном этапе поиска и обоснования предпринимательской возможности необратимые затраты являются в основном текущими. Капитальные вложения предприятия осуществляются на этапе подготовки производства и внедрения новой предпринимательской возможности. Они остаются в активах предприятия как при очередном этапе созидательного разрушения, так и при провале предпринимательской возможности. При успешной реализации предпринимательской возможности они полностью покрываются за счет полученной сверхприбыли. В случае неудачи в реализации предпринимательской возможности они списываются на убытки того периода, в котором они совершены. Предприниматель при этом получает личный опыт о том, что примененный вариант идеи на данном этапе является тупиковым. Как правило, эта информация остается личным «неосвязаемым активом или капиталом» предпринимателя и не доводится до сведения общественности¹².

При наступлении нового периода подготовки предпринимательской возможности прошлые потери не учитываются. Они также не отражаются в финансовой отчетности. Необратимые затраты исчезают в финансовых результатах прошедших лет.

Как отмечают Самуэльсон, Кирцнер и другие ученые, необратимые затраты вообще не являются затратами с точки зрения настоящего времени. То есть, если в прошлом были произведены безвозвратные затраты, то они не должны влиять и не влияют на принимаемые в на-

¹² Чтобы дать возможность ошибиться конкурентам.

стоящее время решения. Поскольку прошлые ошибки – это прошлые ошибки, то жертвы, принесенные предпринимателем в прошлом, которых нельзя было избежать ни при какой линии поведения, возможной в настоящий момент, просто не оказывают никакого влияния на настоящий выбор альтернативных курсов действий, возможных сейчас [25, 26].

Оценить в настоящее время, что было принесено в жертву ранее, чтобы произвести настоящий товар или услугу, производимый в рамках реализации предпринимательской возможности, предполагает обращение к моменту времени, когда было принято решение произвести эту продукцию.

Даже если в результате реализации предпринимательской возможности менеджера предприятие оказалось в ситуации банкротства и было ликвидировано решением суда, имеющаяся непогашенная кредиторская задолженность должника списывается, а физические лица, осуществлявшие руководство предприятием признаются свободными от долгов [23]. Они могут начинать очередной цикл поиска предпринимательской возможности и организовывать предприятие. В этом им помогает принцип ограниченной ответственности.

Принцип необратимости затрат в бизнесе подтверждает, что затраты, понесенные в процессе предпринимательской деятельности в прошлые периоды, должны быть отнесены на эти периоды, и компенсации по ним никто не осуществит.

Принцип необратимости затрат позволяет предприятию все расходы по неосуществленным предпринимательским возможностям списывать по итогам года на затраты и начинать следующий год с «чистого листа». Этому содействуют ряд принципов, приведенных выше.

3. МЕСТО АНАЛИЗА ФИНАНСОВОЙ УСТОЙЧИВОСТИ ПРЕДПРИЯТИЯ В ПЕРИОДИЧЕСКОЙ СИСТЕМЕ ОБЪЕКТОВ НАУЧНОГО ИССЛЕДОВАНИЯ. Использование ПСОНИК позволяет логически завершить обоснование принципов финансовой устойчивости предприятия на уровне настоящего исследования.

Поэтому дальнейшее развитие методов экономического анализа предприятия мы будем проводить в направлении, раскрывающем тот элемент бытия, который приведет исследование к объекту «предприятие» и предметам исследования этого объекта.

Объект «Анализ финансовой устойчивости предприятия» рассмотрим на примере разработанного автором Сертификата ПСОНИК (рис.).

СЕРТИФИКАТ

ПСОНИК. Объект: АНАЛИЗ ФИНАНСОВОЙ УСТОЙЧИВОСТИ ПРЕДПРИЯТИЯ
Шифр – 45225132. Автор: Кивачук В.С., 2009, Республика Беларусь.

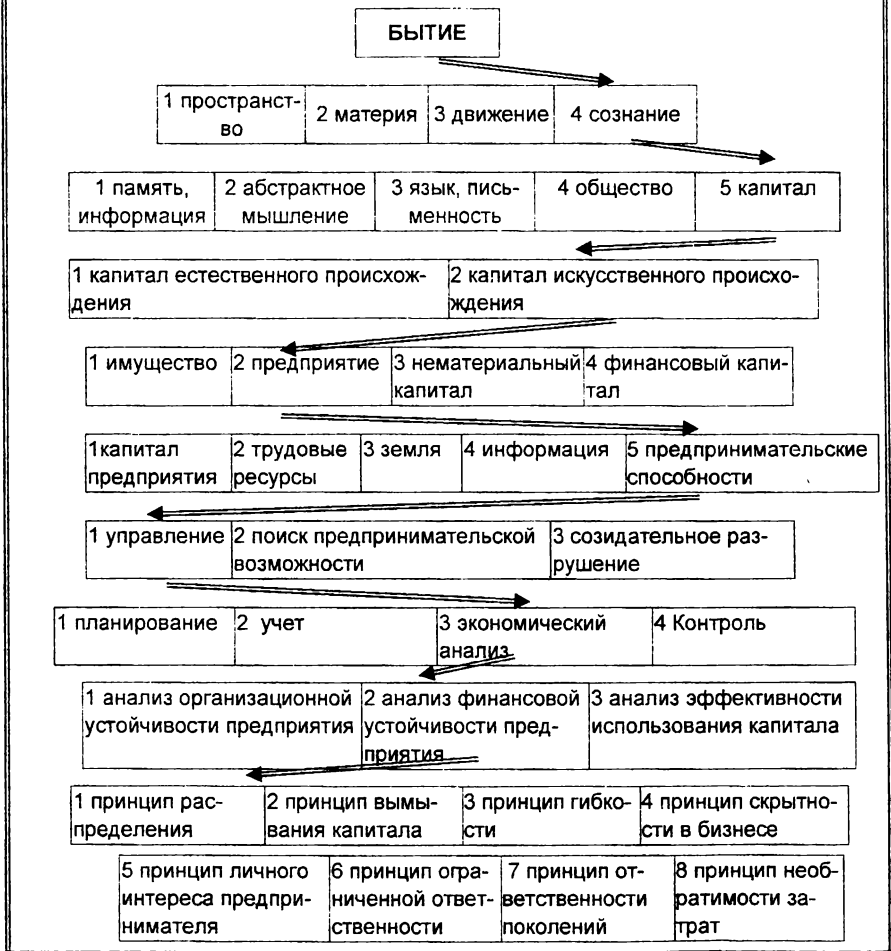


Рисунок – Сертификат ПСОНИК «Анализ финансовой устойчивости предприятия». Источник: разработка автора

Шифр: 45225132

4 – в объекте «Бытие» предметом научного исследования является «Сознание», имеющее шифр 4;

5 – в объекте «Сознание» предметом научного исследования является «Капитал», имеющий шифр 5;

2 – в объекте «Капитал» предметом научного исследования является «Капитал искусственного происхождения», имеющий шифр 2;

2 – в объекте «Капитал искусственного происхождения» предметом научного исследования является «Предприятие», имеющее шифр 2;

5 – в объекте «Предприятие» предметом научного исследования является «Предпринимательские способности», имеющие шифр 5;

1 – в объекте «Предпринимательские способности» предметом научного исследования является «Управление», имеющее шифр 1;

3 – в объекте «Управление» предметом научного исследования является «Экономический анализ», имеющий шифр 3;

2 – в объекте «Экономический анализ» предметом научного исследования является «Анализ финансовой устойчивости предприятия», имеющий шифр 2.

В приведенном Сертификате объектами исследования являются в порядке эволюции: бытие – сознание – капитал – капитал искусственного происхождения – предприятие – предпринимательские способности – управление – экономический анализ – анализ финансовой устойчивости предприятия.

Предметами научного исследования являются принципы финансовой устойчивости предприятия.

Предметной областью, по нашему мнению, является объект «Предприятие».

Выводы. Анализ деятельности предприятия на предмет финансовой устойчивости в долгосрочном периоде предусматривает изучение бизнес-среды, в которой оно функционирует. Финансовые коэффициенты, широко применяемые при осуществлении анализа, отражают моментную характеристику и не позволяют построить модель воздействия на предприятие внешнего окружения. Предложенная система принципов финансовой устойчивости предприятия позволяет установить основные исходные условия успешной деятельности коммерческой организации. Приведенные принципы имеют одностороннее направление воздействия на предприятие. Если во внешней среде, в которой действует предприятие, не соблюдается определенный принцип, то предприятие, в большей или меньшей мере, не сможет обеспечить свою финансовую устойчивость или конкурировать с аналогичными предприятиями на внешнем рынке товаров и услуг.

Данные принципы финансовой устойчивости предприятия могут быть формализованы. На основе изложенной системы принципов может быть построена методика оценки долгосрочной финансовой устойчивости предприятия при выдаче инвестиционного кредита или осуществления финансового оздоровления.

Список цитированных источников

1. Проблемы развития теории бухгалтерского учета, анализа и контроля: монография. – Брест-Житомир: ЖГТУ, 2004. – 256 с.
2. Палий, В.Ф. Теория бухгалтерского учета: современные проблемы / В.Ф. Палий. – М.: Изд-во «Бухгалтерский учет», 2007. – 88 с.
3. Кивачук, В.С. Экономический анализ и контроль при оздоровлении предприятия. Монография. – Брест. Издательство БрГТУ, 2007. – с. 196.
4. Санация предприятия в условиях кризиса: монография / В.С. Кивачук, Т.В. Волчик, Н.В. Глущук [и др.]; под. общ. ред. В.С. Кивачука. – Брест: БГТУ, 2004. – 620 с.
5. Аникин, А.В. Юность науки: жизнь и идеи мыслителей-экономистов до Маркса / А.В.Аникин. – М.: Издательство политической литературы, 1971. – 310 с.
6. Кивачук, В.С. Анализ финансово-хозяйственной деятельности коммерческой организации в условиях банкротства: монография / В.С. Кивачук. – Брест: Издательство Брестского государственного технического университета, 2001. – 279 с.
7. Абаринов А. Заговор демократов./Совершенно секретно. Международный ежемесячник. №3 (178) март 2004 г.
8. Лучшие менеджеры Уолл-стрит смеются последними. Источник <http://tyt.by/> Lenta.ru. Дата доступа 17.04.2008.
9. Крупнейшие ипотечные агентства Fannie Mae и Freddie Mac взяты под госуправление США [Электронный ресурс] – Режим доступа – <http://tyt.by/> Lenta.ru. – Дата доступа 08.09.2008.
10. Буш просит у конгресса \$ 700 млрд на поддержку финансовых рынков [Электронный ресурс] – Режим доступа – <http://tyt.by/> Newsru. – Дата доступа 21.09.2008.
11. Нидлз, Б. Принципы бухгалтерского учета / Б. Нидлз, Х. Андерсон, Д. Колдуэлл; пер. с англ.; под ред. Я.В.Соколова. – М.: Финансы и статистика, 1993. – 496 с.
12. Кивачук, В.С. Скрытые затраты как фактор возможного банкротства предприятия. Управление международным маркетингом на малых и средних предприятиях / В.С. Кивачук, Н.В. Лазарева. // Сборник статей международной научно-практической конференции; под ред. А.И. Рубахова. В 2-х частях. – Брест-Ченстохова: Изд-во БрГТУ, 2000. Часть 2. – с. 204.

13. Шумпетер, Й.А. История экономического анализа / Й.А. Шумпетер.: в 3-х т. / Пер. с англ. Под ред. В.С.Автомонова. – СПб.: Экономическая школа, 2004 г.
14. Палий, В.Ф. Комментарий к международным стандартам финансовой отчетности / В.Ф. Палий. – М.: Аскери, 1999. – 352 с.
15. Перкинс Джон. Исповедь экономического убийцы. – М.: Претекст, 2008. – 363 с.
16. Пушкар, М.С. Метатеорія обліку, або якою повинна стати теорія: монографія / М.С. Пушкар – Тернопіль: Карт-бланш, 2007. – 359 с.
17. Бутинець, Ф.Ф. Бухгалтерський облік: роздуми вченого / Ф.Ф. Бутинець – Житомир: ПП «Рута», 2001. – С.100.
18. Кирейцев Г.Г., Глобалізація економіки і уніфікація методології бухгалтерського учета. – г. Житомир: ЖГТУ, 2007. – 68с.
19. Мизес Л. фон. Человеческая деятельность: Трактат по экономической теории. – М.: ОАО НПО Экономика, 2000. – С. 239.
20. Шумпетер, Йозеф. Теория экономического развития: Исследование предпринимательской прибыли, капитала, кредита, процента и цикла конъюнктуры / Й. Шумпетер; пер. с нем. В.С. Автомонова [и др.]; общ. ред. А.Г. Милейковского; – М.: Прогресс, 1982. — 455 с.
21. Шумпетер И. Капитализм, социализм и демократия. – М.: Экономика, 1995. – 183 с.
22. Израэл М. Кирцнер. Конкуренция и предпринимательство / Пер. с англ. под ред. проф. А.Н. Романова. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2001. – 239 с.
23. Закон Республики Беларусь п 423-з от 18 июля 2000 г. «Об экономической несостоятельности (банкротстве)» (в ред. от 14.07.2009 N 41-3).
24. Кивачук В.С. Принцип симметрии при определении финансовой устойчивости предприятия (письмо юбилярам) // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. Міжнародний збірник наукових праць. / Серія: Бухгалтерський облік, контроль і аналіз. Випуск 3 (12) / Відповідальний редактор д.е.н., проф. Ф.Ф. Бутинець. – Житомир: ЖДТУ, 2008.
25. Samuelson P.A. Economics, 8th ed. – N. Y.: McGraw-Hill, 1970, p. 443.
26. Kirzner I.M. Market Theory and the Price System. – N. Y.: Van Nostrand, 1963, pp. 190 f.

ОСНОВЫ ТЕОРИИ ФИНАНСОВЫХ ПОТОКОВ ПРЕДПРИЯТИЯ

1. Теоретическая сущность финансового потока предприятия. В современной отечественной экономике управлению финансовыми потоками не уделяется должного внимания. Это связано с тем, что концепция финансовых потоков возникла сравнительно недавно, в середине двадцатого века, разработка ее основных положений принадлежит зарубежным экономистам, и модели управления финансовыми потоками не адаптированы к специфике отечественных предприятий.

Анализ публикаций в области финансовых потоков позволяет сделать вывод о дискуссионности и недостаточной разработанности вопросов теории финансовых потоков предприятия. В экономической литературе отсутствует однозначное толкование термина «финансовый поток». Большинство специалистов отождествляют финансовый и денежный поток, полагая, что финансовый поток – более широкое понятие для обозначения денежных потоков предприятия. В рамках данного подхода к сущности финансовых потоков следует выделить сальдовую и динамическую концепции.

Сторонники сальдовой концепции определяют денежный поток как разницу между полученными и выплаченными предприятием денежными средствами на определенную дату. По мнению Б. Коласа, «денежный поток одной операции (одной сделки) или целого предприятия представляют собой деньги, которые остаются на предприятии, другими словами, это разница между приходом (поступлением в кассу) и расходом (выплатой из кассы) в результате одной или всех операций» [1, с. 135-136]. Другими словами, Б. Коласс отождествляет денежные потоки с денежными средствами, которые остаются на предприятии как разница между их поступлением и выплатой.

М.Н. Крейнина считает, что денежный поток – это «разность между полученными и выплаченными предприятием денежными средствами за определенный период времени», а также определяет денежный поток как «средства, получаемые предприятием от всех видов деятельности и расходуемые на обеспечение дальнейшей деятельности» [2, с. 249]. Эти противоречащие определения категории «денежный поток» свидетельствуют об отсутствии однозначной трактовки денежного потока у одного и того же автора. Кроме того, этот же автор дает определение и финансовых потоков, под которыми понимает «оцененное в денежной форме движение (изменение) любых элементов имущества

предприятия и любых источников его формирования" [2, с. 17]. Следует отметить, что это определение ошибочно подменяет сущность финансовых потоков и не учитывает их специфику как самостоятельной экономической категории.

Г.И. Хотинская дает схожее с предыдущим автором определение денежного потока и сводит денежный поток к наиболее ликвидной части капитала предприятия [3, с. 85].

По мнению американского ученого Л.А. Бернстайна, «сам по себе не имеющий соответствующего толкования термин "потоки денежных средств" (в его буквальном понимании) лишен смысла» [4, с. 333]. Компания может испытывать приток денежных средств (то есть денежные поступления), и она может испытывать отток денежных средств (то есть денежные выплаты). Более того, эти денежные притоки и оттоки могут относиться к различным видам деятельности – производственной, финансовой или инвестиционной. Можно определить различие между притоками и оттоками денежных средств для каждого из этих видов деятельности, а также для всех видов деятельности предприятия в совокупности. Эти различия лучше всего отнести к чистым притокам или чистым оттокам денежных средств. Таким образом, чистый приток денежных средств будет соответствовать увеличению остатков денежных средств за данный период, тогда как чистый отток будет связан с уменьшением остатков денежных средств в течение отчетного периода.

И.Т. Балабанов для обозначения денежного потока использует термин «каш флоу», который рассматривает в качестве показателя накопления собственного денежного капитала. По мнению этого автора, «каш флоу» можно рассматривать «как название процесса потока денег и как показатель денежной наличности. Показатель «каш флоу» означает ту часть денежных средств, которая остается у хозяйствующего субъекта, хотя бы и временно, до дальнейшего их распределения. Она равна сумме амортизационных отчислений, чистой прибыли (т.е. прибыли, оставшейся в распоряжении хозяйствующего субъекта после уплаты налогов) и других денежных запасов (неиспользованные денежные средства)» [5, с. 504].

Рассмотрев сальдовую концепцию, очевидна неправомерность определения денежного потока как разности между полученными и выплаченными предприятием денежными средствами на конкретный момент времени и отождествления денежного потока с денежным остатком, так как поток – величина, значения которой соответствуют определенным периодам времени.

Сторонники динамической концепции определяют денежные потоки как движение денежных средств предприятия, их приток и отток за определенный период времени. По мнению Е.М. Сорокиной, “показатели остатка денежных средств не являются непосредственными показателями денежных потоков предприятия, так как это статические показатели. Они характеризуют результат движения денежных средств предприятия. Однако показатели остатка денежных средств находятся в прямой взаимозависимости и взаимообусловленности с показателями денежных потоков. Сумма чистого остатка денежных средств предприятия определяется объемами их поступления и выплат, т. е. входящим и исходящим денежными потоками” [6, с. 88]. Таким образом, Е.М. Сорокина в отличие от авторов, сводящих денежный поток к остаткам денежных средств предприятия, правомерно отмечает, что показатели денежных потоков предприятия и остатка его денежных средств находятся в тесной взаимосвязи друг с другом, и неправомерно отождествление данных показателей. А денежный поток предприятия следует рассматривать как “движение денежных средств, т.е. их поступление (приток) и использование (отток) за определенный период времени” [7, с. 6].

Наиболее весомый вклад в раскрытие сущности денежного потока внес украинский автор И.А. Бланк, который рассматривает денежный поток предприятия как многоаспектную с теоретических и прикладных позиций экономическую категорию, “совокупность распределенных по отдельным интервалам рассматриваемого периода времени поступлений и выплат денежных средств, генерируемых его хозяйственной деятельностью, движение которых связано с факторами времени, риска и ликвидности” [8, с. 29].

Е.Г. Толкачева и Н.Н. Затолгутская разделяют точку зрения И.А. Бланка и приводят аналогичное определение денежного потока. При этом Е.Г. Толкачева рассматривает денежный поток с позиции оценки платежеспособности предприятия [9, с.31], а Н.Н. Затолгутская – с позиции анализа лизинговых операций [10, с. 36].

В контексте анализа платежеспособности предприятия рассматривает движение денежных средств Л.Л. Ермолович. По мнению этого автора, денежный поток – “с одной стороны, поступление денежных средств плюс остатки на денежных счетах, а с другой – расходование денежных средств на выплату зарплаты, социальные нужды, на оплату счетов поставщикам сырья, материалов, топлива, энергии и др., перечисление налогов в бюджет и внебюджетные фонды, оплату процентов за кредит, возврат кредита и т.д.” [11, с. 179].

Г.В. Савицкая определяет денежный поток как “непрерывный процесс движения денежных средств во времени, который образно сравнивают с системой “финансового кровообращения”, обеспечивающей жизнеспособность организации” [12, с.472].

Американский ученый Дж. К. Ван Хорн считает, что “движение денежных средств фирмы представляет собой непрерывный процесс” [13, с. 180]. Активы фирмы представляют собой чистое использование денежных средств, а пассивы – чистые источники. Объем денежных средств колеблется во времени в зависимости от объема продаж, инкассации дебиторской задолженности, капитальных расходов и финансирования.

По мнению М.С. Абрютиной и В.В. Грачева, денежный поток – это “движение денежных средств в процессе осуществления предприятием расчетов или платежей и получения последних” [14, с.32]. Схожее определение денежному потоку дает В.В. Бочаров: – «...объем денежных средств, которые получает или выплачивает предприятие в течение отчетного или планируемого периода» [15, с. 70].

Н. Н. Ильшева и С. И. Крылов также сводят денежный поток к финансовому потоку. При этом под финансовым потоком они понимают “не только потоки денежных средств (денежные потоки), но и материально-вещественные потоки в стоимостном выражении, так как последние представляют собой не что иное, как движение денежных средств через иные формы активов назад к денежной форме” [16, с. 10]. Таким образом, финансовые потоки организации отражают кругооборот ее хозяйственных средств в стоимостном выражении.

М.И. Гоян предлагает “определять денежный поток как объект бухгалтерского учета, проявляющийся в отражении на синтетических и аналитических счетах, синхронизированного во времени и по суммам процесса формирования и расходования денежных средств от всех видов деятельности предприятия в целях поддержания его платежеспособности и обеспечения нераспределенной прибыли денежной составляющей” [17, с. 53].

Анализ динамической концепции свидетельствует о целесообразности рассмотрения категории “денежный поток” в свете этой концепции, но в то же время о неправомерности отождествления денежного и финансового потоков. Необходимо разделение понятий финансовый поток и денежный поток, вычленение финансовых потоков из общего денежного оборота в качестве специфических денежных потоков.

Немногочисленные сторонники идеи вычленения финансовых потоков из общего денежного оборота считают, что природа финансового и денежного потока различается. По мнению В.Е. Дудкина и Ю.И. Любимцева,

под финансовыми потоками следует понимать главным образом потоки финансовых ресурсов по формированию и использованию централизованных фондов государства. Финансовые потоки аккумулируются в денежном фонде (его доходы и поступления) и исходят из него (расходы, ассигнования, финансирование, кредитование). Денежный фонд предстает в виде определенной суммы денежных ресурсов, некоего "резервуара" денежных средств, а также как своего рода оператор денежных потоков, их накопитель и регулятор. Движение финансовых потоков – сложнейший механизм, обеспечивающий своеобразный "обмен вещами" в обществе, создающий необходимые условия существования и деятельности государства, регионов, различных образований гражданского общества и его институтов, экономики в целом и ее отдельных сфер (социальной, духовной) [18, с. 40].

Приведенное выше понимание сущности финансового потока полностью разделяет Д.О. Чухланцев, который изложил идеи В.Е. Дудкина и Ю.И. Любимцева в книге "Управление финансовыми потоками компании" [19, с. 47-48].

В.В. Бурцев рассматривает финансовые потоки также с позиции государства. Под финансовыми потоками государства следует понимать "оцененное в денежном выражении движение (изменение количества, стоимости, пропорций, перераспределение между любыми институциональными единицами экономики – секторами, хозяйственными субъектами и пр.) любых элементов государственного имущества или объектов государственных имущественных прав и, соответственно, любых источников их формирования (финансирования)" [20, с. 2]. С точки зрения В.В. Бурцева, денежные потоки – один из элементов потоков финансовых – возникают, когда в процессе движения неденежного имущества и источников его формирования образуются, распределяются, расходуются денежные средства.

Однако использование термина "финансовый поток" для обозначения исключительно финансовых потоков по формированию централизованных фондов денежных средств государства следует считать не полным. Несмотря на дискуссионность вопроса о сущности категории "финансы", под термином "финансы" следует понимать не только государственные финансы, но и финансы предприятий и частных лиц. Следовательно, под финансовым потоком необходимо понимать и специфические денежные потоки предприятий.

Отличие финансовых и денежных потоков кроется в различии сущности экономических категорий «деньги» и «финансы», а также сферы денежных и финансовых отношений.

По мнению белорусского ученого Н.Е. Заяца, под термином “финансы” следует понимать специфическую форму “производственных отношений, возникающих по поводу распределения и перераспределения части валового внутреннего продукта, главным образом чистого дохода, и формирования на этой основе централизованных и децентрализованных фондов денежных средств, используемых на цели расширенного воспроизводства и удовлетворение общегосударственных потребностей” [21, с. 18]. Из определения видно, что финансы – это стоимостная категория, но в отличие от всех других стоимостных категорий это не просто деньги, а совокупность денежных отношений, связанная с распределением и перераспределением стоимости созданного продукта. Финансы функционируют посредством денег, и в процессе распределения и перераспределения созданного продукта финансовые отношения выступают как денежные отношения. Финансы опосредованы в денежной форме, однако финансы не тождественны деньгам, а имеют свою специфику и общественное назначение, которое выражается в их специфических функциях отличных от функций денег. Финансовыми будут денежные отношения, которые опосредуют только отношения распределения и перераспределения части созданного продукта. Для финансовых отношений в отличие от денежных отношений характерна не смена форм стоимости (товар – деньги), а создание денежных фондов без соответствующего вещественного эквивалента за счет чистого дохода. Следовательно, финансовый поток возникает в момент раздвоения и разделения денежной и эквивалентной им материально-вещественной формы движения и возникновения самостоятельной формы движения созданного продукта – чистого дохода, за счет которого формируются денежные фонды предприятия и фонды денежных средств государства.

Таким образом, финансовый поток представляет собой специфическую форму денежного потока и является производной от денежного потока категорией (рисунок 1).

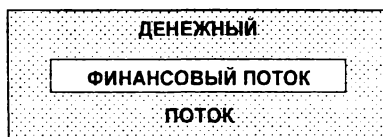


Рисунок 1 – Соотношение финансового и денежного потоков

Денежный поток – это акт смены форм стоимости посредством обмена эквивалентами, выраженными в товарной форме у продавца-получателя и, как правило, денежной форме у покупателя-отправителя (рисунок 2). В результате данного акта продавец утрачивает продукт труда и взамен получает равнозначный эквивалент, как правило, в де-

нежной форме (для бартерных отношений – в товарной форме). Покупатель наоборот утрачивает определенные денежные средства и получает эквивалент в виде товара, работы, услуги.

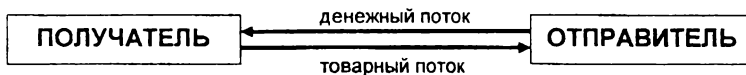


Рисунок 2 – Схема движения денежного потока

Для обычных денежных отношений по поводу смены форм стоимости характерно наличие параллельных денежного и товарного потоков. Обычный денежный поток является источником простого возмещения затраченных ресурсов на создание продукта труда, а товарный поток является эквивалентом, компенсирующим получателю-покупателю величину утраченных денежных средств. Между денежным и товарным потоком возможен временной лаг. В случае неисполнения одной из сторон своих обязательств в ответ на денежный поток может не последовать товарный поток и наоборот, но это является исключением, и сторона, не получившая эквивалент, вынуждена за счет чистого дохода обеспечивать простое воспроизводство средств производства и труда.

Сущность денежных потоков раскрывается в следующих существенных признаках:

- Для денежного потока характерна определенная природа движения и существования, т.к. в основе и причинах денежного потока лежит финансово-хозяйственная деятельность предприятия.
- Следствием денежного потока, как правило, является обратный поток равнозначного эквивалента.
- Материальной формой существования денежных потоков являются высоколиквидные активы.

Финансовый поток – движение в денежной (в ряде случаев неденежной) форме, в результате которого не происходит смена форм стоимости и обмен эквивалентами. Для финансового потока не характерно наличие параллельного потока эквивалента. Финансовый поток в силу своей природы безэквивалентен и безвозмезден, т.е. получатель финансового потока приобретает его, а отправитель – полностью утрачивает направленный поток (рисунок 3). Таким образом, исходящий финансовый поток не возмещается эквивалентом в товарной или денежной форме, а используется на безвозмездной основе для выполнения обязательств перед собственниками, государством, трудовым коллективом, контрагентами.

Специфическая природа одноактного финансового потока отлична от природы обычного эквивалентного денежного потока. Финансовый поток не является эквивалентным, возмездным, т.е. по своей экономиче-

ской природе финансовый поток не возмещает и не компенсирует источников своего возникновения. Финансовый поток возникает в связи с распределением чистого дохода (в случае убыточной деятельности предприятия – собственного капитала) по соответствующим фондам денежных средств, не имеющим материально-вещественного эквивалента. На рисунке 3, помимо финансового потока от отправителя к получателю, изображен обратный поток от получателя к обществу. Однако этот вторичный финансовый поток нельзя трактовать как эквивалент финансовому потоку отправителя, т.к. для него характерна общественная направленность, а для первичного отправителя финансовый поток будет характеризоваться, как правило, безвозвратностью и безвозмездностью.

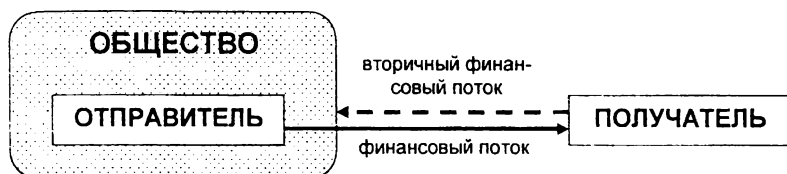


Рисунок 3 – Схема движения финансового потока

Таким образом, под категорией **финансовый поток** следует понимать **специфическую форму денежного потока, возникающую по поводу распределения и перераспределения прибавочной стоимости, и формирования на этой основе централизованных и децентрализованных фондов денежных средств, используемых на безвозмездной основе для выполнения обязательств перед собственниками, государством, трудовым коллективом, контрагентами.**

2. Классификация финансовых потоков предприятия. Основными свойствами финансового потока являются безвозмездность, безвозвратность, односторонность и распределительный характер отношений. Финансовый поток определяется такими параметрами, как объем, стоимость, время и направление. Объем потока определяется эквивалентом денежных средств, указанных в его информационном сопровождении. Стоимость потока определяется затратами на его организацию, а время характеризуется доступностью для воздействия. Направление характеризуется притоком финансовых средств (входящий финансовый поток) либо их оттоком (исходящий финансовый поток).

Различие финансовых потоков по параметрам обуславливает необходимость их классификации. Вопросам классификации денежных потоков уделено внимание в работах большинства специалистов в области денежных потоков. Наиболее полная классификация денежных потоков разработана украинским ученым И.А. Бланком, который выделяет для денежных потоков 19 классификационных признаков [8, с. 114-129].

В основу классификации финансовых потоков необходимо положить критерии, раскрывающие сущность категории “финансовый поток предприятия” и позволяющие эффективно изучить это понятие. Предлагаемая классификация базируется на существующих классификациях денежного потока с добавлением ряда систематизирующих признаков, характерных только для финансового потока:

1. В зависимости от направления распределения чистого дохода предприятия:

- Финансовый поток, направляемый на формирование централизованных фондов денежных средств.

- Финансовый поток, направляемый на формирование и использование децентрализованных фондов денежных средств.

Финансовый поток по формированию централизованных фондов – это налоговые и неналоговые платежи, перечисляемые и уплачиваемые предприятием в республиканский и местные бюджеты, а также фонды целевого назначения. Формирование централизованных фондов происходит в рамках выполнения предприятием возложенных на него государством и обществом обязательств (рисунок 4).

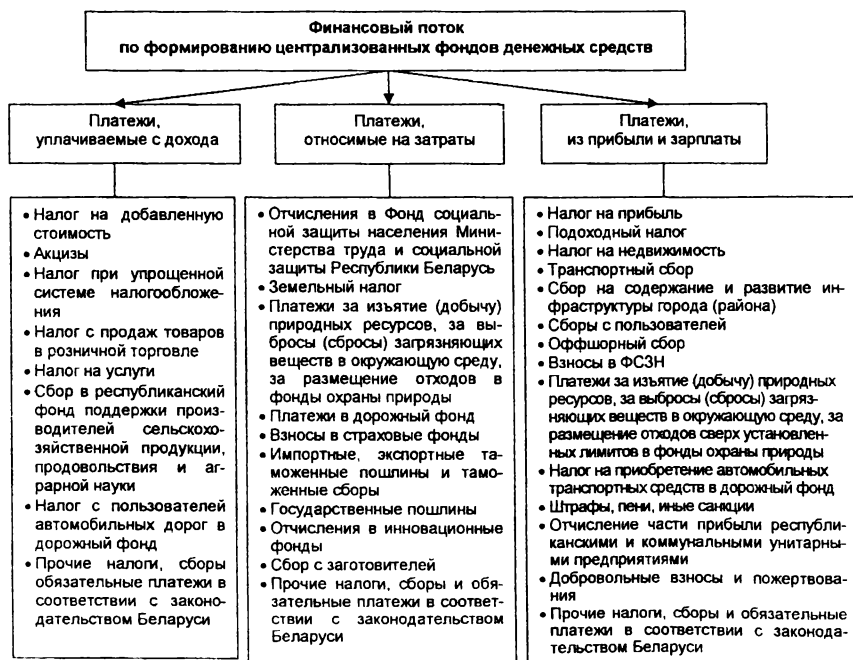


Рисунок 4 – Структура финансового потока по формированию централизованных фондов

Формирование децентрализованных фондов происходит путем распределения оставшегося в распоряжении предприятия чистого дохода, после уплаты налоговых и неналоговых платежей в централизованные фонды. Формирование децентрализованных фондов происходит для обеспечения целей расширенного воспроизводства и выполнения предприятием, дополнительных добровольных обязательств перед учредителями, контрагентами, персоналом и обществом (рисунок 5). Как правило, на предприятии генерируются финансовые потоки, которые направляются на создание следующих фондов денежных средств: фонд накопления, фонд потребления, резервный фонд, амортизационные фонды, прочие фонды специального назначения. Однако часть чистого дохода может быть не распределена по фондам и учитывается как нераспределенная прибыль.

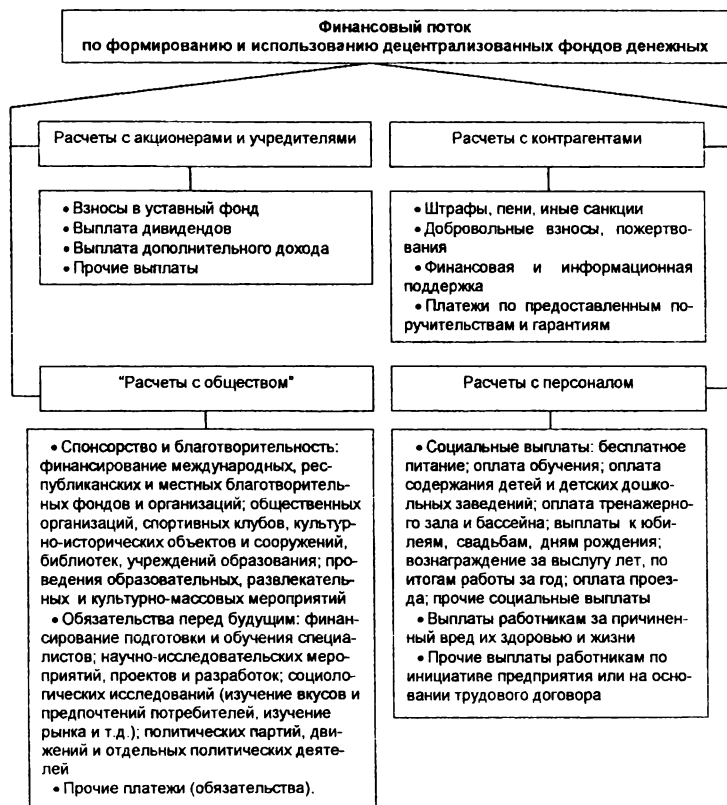


Рисунок 5 – Финансовый поток по формированию децентрализованных фондов

Отметим, что финансовые потоки при использовании фондов предприятия возникают вследствие дополнительных, как правило, добровольно взятых на себя предприятием обязательств и не влекут возникновение обратного товарного потока. Если в результате использования фондов денежных средств предприятия возникает обратный товарный поток, то генерируемый поток предстает не как финансовый, а как денежный. В то же время денежный поток можно рассматривать как финансовый, если в результате определенных обстоятельств не последовал товарный поток.

2. В зависимости от направления движения денежных средств:

- Исходящий финансовый поток – это совокупность выплат предприятием денежных средств, не имеющих встречного движения материально-вещественного эквивалента, за определенный промежуток времени. К исходящему финансовому потоку относятся все виды финансовых потоков генерируемых предприятием.

- Входящий финансовый поток – это совокупность поступлений на предприятие денежных средств, не имеющих встречного движения материально-вещественного эквивалента, за определенный промежуток времени, т.е. их приток. К входящему финансовому потоку можно отнести:

- дополнительные взносы капитала собственником в уставный фонд;
- часть выручки предприятия, представляющая как чистая прибыль;
- возврат излишне уплаченных сумм налога;
- целевое финансирование, полученное от государства и других источников;
- полученная безвозмездная помощь, дотации, налоговые льготы;
- полученные суммы страхового возмещения по страховым случаям;
- полученные суммы финансовых санкций, штрафы, пени;
- прочие ресурсы, поступающие на предприятие на условно-безвозмездной основе.

3. По методу исчисления объема:

- Совокупный финансовый поток характеризует всю совокупность входящих и исходящих финансовых потоков за рассматриваемый период времени.

- Чистый финансовый поток представляет собой разницу между входящими и исходящими финансовыми потоками (притоком и оттоком денежных средств) в рассматриваемом периоде времени.

4. В зависимости от сферы движения:

- Внешний финансовый поток характеризуется движением денежных средств, не имеющих встречного движения материально-вещественного

эквивалента, между предприятием, с одной стороны, и государством, акционерами, контрагентами, персоналом, населением с другой стороны. Он способствует изменению размеров чистого дохода предприятия.

- Внутренний финансовый поток характеризуется перемещением и перераспределением денежных средств, не имеющих встречного движения материально-вещественного эквивалента, в пределах предприятия. Он составляет внутренний оборот предприятия и не влияет на величину активов предприятия. Примером внутреннего финансового потока являются положительные или отрицательные результаты инвентаризации независимо от причин отклонений, а также гибель имущества в результате стихийных бедствий, хищений, недостач и прочее.

5. В зависимости от источника образования финансового потока:

- Финансовый поток из выручки – это налоговые платежи, направляемые в бюджет и целевые фонды. Как правило, это косвенные налоги.

- Финансовый поток из прибыли – это денежные средства, которые при распределении прибыли направляются на формирование централизованных и децентрализованных фондов.

- Финансовый поток из себестоимости – это денежные средства, которые направляются в централизованные фонды, на расширенное воспроизводство, в резервы и относятся на себестоимость продукции.

6. В зависимости от масштаба обслуживания финансово-хозяйственных процессов предприятия:

- Финансовый поток предприятия характеризуется притоком и оттоком денежных средств, не имеющих встречного движения материально-вещественного эквивалента, на уровне предприятия.

- Финансовый поток структурного подразделения рассматривается как отдельный вид финансового потока при наличии у предприятия структурных подразделений (филиалов, представительств), которые являются самостоятельными объектами управления.

- Финансовый поток отдельной хозяйственной операции, не предусматривающей встречного движения материально-вещественного эквивалента, – первичный объект управления.

7. В зависимости от вида хозяйственной деятельности:

- Финансовый поток от основной деятельности – финансовый приток и отток при осуществлении предприятием деятельности по производству и реализации продукции.

- Финансовый поток от операционной деятельности – финансовый приток и отток при осуществлении предприятием операционной деятельности. К этому виду финансового потока следует отнести также вложения в ценные бумаги, т.к. в момент сделки ценная бумага не представляет собой в полной мере эквивалент исходящему финансовому потоку, а представляет собой определенное обязательство (вернуть сумму вклада с процентами, поставить товар и т.д.), удостоверенное письменно.

- Финансовый поток от внереализационной деятельности – финансовый приток и отток при осуществлении предприятием внереализационной деятельности.

8. В зависимости от степени предсказуемости:

- Плановый финансовый поток характеризуется предсказуемостью объема и момента возникновения финансового потока.

- Непредсказуемое движение денежных средств по формированию фондов характеризуется как внеплановый финансовый поток.

9. В зависимости от формы осуществления:

- Безналичный финансовый поток отражается на предприятии в виде записей на бухгалтерских счетах.

- Наличный финансовый поток характеризуется притоком и оттоком денежной наличности.

- Неденежный финансовый поток, реализуемый в форме товароматериальных ценностей.

10. В зависимости от вида валюты:

- Финансовый поток в национальной валюте генерируется в денежной единице государства, резидентом которого является предприятие.

- Финансовый поток в иностранной валюте формируется на предприятии, в случае если единицей счета выступает денежная единица иностранного государства.

11. В зависимости от непрерывности формирования:

- Регулярный финансовый поток характеризуется регулярным притоком или оттоком денежных средств, не имеющих встречного движения материально-вещественного эквивалента, в каждом рассматриваемом периоде времени.

- Нерегулярный финансовый поток характеризуется движением денежных средств, не имеющих встречного движения материально-вещественного эквивалента, при осуществлении единичных финансово-хозяйственных операций предприятия в рассматриваемом периоде времени.

12. В зависимости от оценки во времени:

- Текущий финансовый поток – это финансовый поток, приведенный по стоимости к текущему моменту времени.
- Будущий финансовый поток – это финансовый поток, приведенный по стоимости к определенному предстоящему моменту времени.

13. В зависимости от легитимности:

- Легальный финансовый поток характеризует финансовый поток, генерируемый предприятием с соблюдением норм законодательства.
- Теневой финансовый поток – характеризует финансовый поток, генерируемый предприятием с нарушением норм законодательства и возникающий при осуществлении незаконной деятельности.

14. В зависимости от значимости:

- Приоритетный финансовый поток – финансовый поток, носящий обязательный характер. Приоритетными считаются все виды налоговых платежей.
- Второстепенный финансовый поток – финансовый поток, носящий добровольный характер. В качестве примера данного потока выступают: спонсорство, выплаты персоналу из чистой прибыли и т.д.

15. В зависимости от исполнения:

- Потенциальный финансовый поток.
- Реальный финансовый поток.

Сущность различия заключается в том, что в результате осуществления хозяйственной деятельности предприятием формируются определенные налоговые и финансовые обязательства, которые до момента их исполнения имеет смысл называть “потенциальным финансовым потоком”. После осуществления фактического платежа потенциальный поток превращается в реальный финансовый поток. Однако не все потенциальные потоки становятся реальными, следовательно, оказывая воздействие на условия формирования потенциальных потоков, можно существенно изменять объем реальных потоков.

16. В зависимости от характера проявления:

- Явный финансовый поток – это финансовый поток, возникающий при сознательном распределении прибавочной стоимости по фондам и отражаемый в учетной документации.
- Скрытый финансовый поток – это финансовый поток, возникающий вследствие действия закона вымывания капитала. “Закон вымывания капитала состоит в том, что коммерческая организация, человек или государство в своей экономической деятельности стремятся достичь максимальных результатов, используя наиболее дешевые ресурсы. Достижение

этих результатов происходит за счет вымывания (изъятия) капитала у продающей стороны, которая в силу объективных или субъективных причин не в состоянии защитить свои интересы" [22, с. 73]. Процесс вымывания капитала характеризуется исчезновением капитала предприятия в особо неблагоприятных условиях хозяйствования: инфляция, государственное ценовое регулирование, валютное регулирование, завышенные налоговые платежи и другие. В результате вымывания капитала возникает скрытый финансовый отток капитала предприятия в пользу государства, контрагентов, населения с накоплением капитала или конечным потреблением. Отметим, что возможен и обратный процесс, т.е. скрытый приток капитала на предприятие в результате его вымывания у государства, контрагентов, населения.

3. Кругооборот финансовых потоков предприятия. Финансовые потоки предприятия как специфическая форма денежных потоков формируют кругообороты финансовых потоков. Кругооборот финансовых потоков предприятия – это возобновляемая система финансовых потоков, обеспечивающая образование, распределение и расходование денежных фондов, формируемых посредством распределения созданной прибавочной стоимости. Кругооборот финансовых потоков предприятия начинается с момента получения предприятием доходов и распределения этих доходов.

Доходы предприятия – это входящий денежный поток, включающий в себя потенциальный финансовый поток, который после распределения дохода и направления в соответствующие фонды предстает как реальный финансовый поток. В соответствии с рисунком 6, совокупные доходы предприятия, образуемые за счет доходов от реализации, операционной и внереализационной деятельности, являются источником:

- финансовых потоков предприятия, направляемых в централизованные фонды государства: налоги и сборы из доходов от реализации, операционной и внереализационной деятельности;

- покрытия расходов предприятия, часть которых является оттоком денежных средств, не имеющих встречного движения материально-вещественного эквивалента:

- налоги, сборы, пошлины и отчисления в бюджет и целевые фонды;
- отчисления по обязательному и добровольному страхованию;
- амортизация основных средств и нематериальных активов;
- отчисления в ремонтный фонд, резерв предстоящих затрат по ремонту и прочее.

•прибыли (входящий финансовый поток, в случае убытка – исходящий финансовый поток) от реализационной, операционной и внереализационной деятельности, за счет которой формируются следующие финансовые потоки:

- налоговые и неналоговые платежи в бюджет и целевые фонды;
- выплата дивидендов и прочих приравненных к ним доходов;
- пеня, штрафы и иные санкции, перечисляемые в бюджет и целевые фонды;
- отчисление части прибыли государственными унитарными предприятиями в централизованные фонды;
- формирование децентрализованных фондов предприятия, нераспределенная прибыль и прочие финансовые потоки.

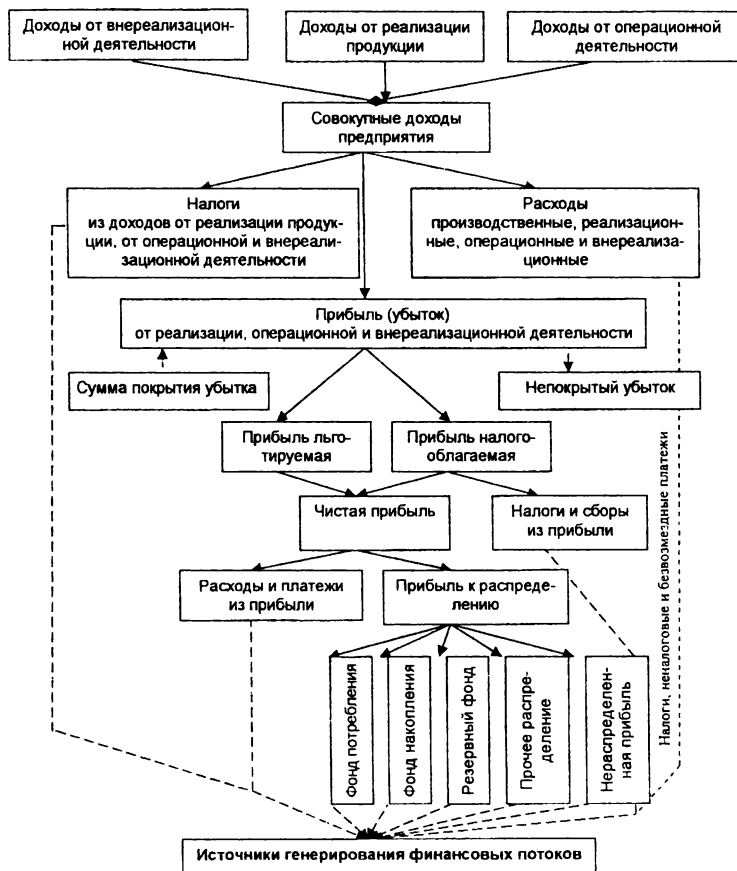


Рисунок 6 – Источники формирования финансовых потоков

После формирования и распределения доходов предприятия заканчивается первый этап кругооборота финансовых потоков, связанный с образованием источников финансовых потоков. Завершающий этап кругооборота заключается в уплате (перечислении) налоговых и неналоговых платежей в бюджет, уплате прочих обязательных платежей, не имеющих встречного движения материально-вещественного эквивалента, а также использовании чистой прибыли предприятия. Таким образом, кругооборот финансовых потоков предприятия предполагает формирование финансовых потоков предприятия, их распределение и использование на безвозмездной основе для выполнения обязательств перед собственниками, государством, трудовым коллективом, контрагентами. Отметим, что в процессе распределения прибавочной стоимости по фондам возникающие потоки следует характеризовать как финансовые. Однако при использовании данных фондов не все потоки будут финансовыми, а только имеющие безвозмездный и безвозвратный характер. Таким образом, фонд, сформированный входящим финансовым потоком, при использовании может расходоваться посредством генерации исходящего денежного потока. Следовательно, финансовый поток при определенных условиях превращается в денежный поток, как и денежный поток в ряде случаев превращается в финансовый поток, т.е. возможен взаимный переход друг в друга денежного и финансового потоков. Условием превращения денежного потока в финансовый поток является разрыв во времени при обмене эквивалентами. В случае, когда временной лаг между движением денежных средств и встречным движением товароматериальных ценностей значителен, могут возникнуть основания для рассмотрения денежного потока в качестве финансового потока.

Выводы. Теоретический вакуум, дискуссионность формулировок и отсутствие четкости в понимании теоретической сущности категорий “финансовый поток” и “денежный поток” среди ведущих отечественных и зарубежных ученых и специалистов.

Финансовый поток – специфическая форма денежного потока, возникающая по поводу распределения и перераспределения прибавочной стоимости и формирования на этой основе централизованных и децентрализованных фондов денежных средств, используемых на безвозмездной основе для выполнения обязательств перед собственниками, государством, трудовым коллективом, контрагентами.

Основными признаками финансового потока являются безвозмездность, безвозвратность, однонаправленность и распределительный характер отношений.

Сущность финансовых потоков предприятия позволяет эффективно изучить классификация, в основу которой положены 16 признаков финансового потока предприятия.

Финансовые потоки предприятия формируют кругообороты, представляющие собой возобновляемую систему финансовых потоков, обеспечивающую образование, распределение и расходование денежных фондов, формируемых посредством распределения созданной прибавочной стоимости. Кругооборот финансовых потоков предприятия предполагает формирование финансовых потоков предприятия, их распределение и использование на безвозмездной основе для выполнения обязательств перед собственниками, государством, трудовым коллективом, контрагентами.

Список цитированных источников

1. Коласс Б. Управление финансовой деятельностью предприятий: Проблемы, концепции, методы: учебное пособие: пер. с фр. / Под ред. Я.В. Соколова. – М.: Финансы: ЮНИТИ, 1997. – 576 с.

2. Крейнина М.Н. Финансовый менеджмент: учебное пособие / М.Н. Крейнина. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Дело и Сервис, 2001. – 400 с.

3. Хотинская Г.И. Финансовый менеджмент: учебное пособие по спец. "Менеджмент организации" / Г.И. Хотинская – М.: Дело и Сервис, 2002. – 191 с.

4. Бернстайн Л.А. Анализ финансовой отчетности: теория, практика и интерпретация: пер. с англ. / Л.А. Бернстайн; научн. ред. перевода чл.-корр. РАН И.И. Елисеев. – М.: Финансы и статистика, 1996. – 624 с.

5. Балабанов И.Т. Основы финансового менеджмента: учеб. Пособие / И.П. Балабанов – 3-е изд., перераб. и доп. – М.: Финансы и статистика, 2000. – 528 с.

6. Сорокина Е.М. Анализ денежных потоков предприятия: теория и практика в условиях реформирования российской экономики. / Е.М. Сорокина – М.: Финансы и статистика. 2002. – 176 с.

7. Сорокина Е.М. Анализ денежных потоков организации / Е.М. Сорокина // Экономический анализ: теория и практика. – 2004. – N 17. – С. 6–14.

8. Бланк И.А. Управление денежными потоками / И.А. Бланк –К.: Ника-Центр, Эльга, 2002.– 736 с.

9. Толкачева Е.Г. Система показателей оценки денежных потоков предприятия / Е.Г. Толкачева // Бухгалтерский учет и анализ. – 2003. – №1. – С.30–36.

10. Затолгутская Н.Н. Управление денежными потоками при лизинге / Н.Н. Затолгутская // Бухгалтерский учет и анализ. – 2005. – №2. – С. 36–38.
11. Ермолович Л.Л. Анализ хозяйственной деятельности предприятия: учеб. пособие. / Л.Л. Ермолович, Л.Г. Сивчик, Г.В. Толкач [и др.]; под общ. ред. Л.Л. Ермолович. – Мн.: ООО “Интерпрессервис”, УП “Экоперспектива”, 2001. – 576 с.
12. Савицкая Г.В. Экономический анализ: учеб. / Г.В.Савицкая – 8-е изд., перераб. и доп. –Мн.: Новое знание, 2003. – 640 с.
13. Ван Хорн Дж. К. Основы управления финансами: пер. с англ. / Дж. К. Ван Хорн – М.: Финансы и статистика, 1997. – 800 с.
14. Абрютин М.С. Анализ финансово-экономической деятельности предприятия: учеб.-практ. пособие / М.С. Абрютин, В.В. Грачев – 3-е изд. – М.: Изд-во “Дело и сервис”, 2001. – 265с.
15. Бочаров В.В. Управление денежным оборотом предприятий и корпораций / В.В. Бочаров – М.: Финансы и статистика, 2001. – 144 с.
16. Илышева Н.Н. Методологические аспекты прогнозирования финансовых потоков организации на основе комплексной оценки ее финансового состояния / Н.Н. Илышева, С.И. Крылов // Экономический анализ: теория и практика. – 2004. – №10. – С. 16–21.
17. Гоян М.И. Денежные потоки как кругооборот денежных средств по формированию затрат и активов организации / М.И. Гоян // Вестник Белорусского государственного экономического университета. – 2004. – №3. – С. 50–53.
18. Любимцев Ю. Финансовые потоки как объект индикативного планирования и регулирования / Ю. Любимцев, В. Дудкин // Российский экономический журнал. – 1998. – №3. – С. 39–45.
19. Чухланцев Д.О. Управление финансовыми потоками компании / Д.О. Чухланцев; под ред. профессора Л.Г. Лабскера. – М.: ООО фирма “Благовест–В”, 2002.– 184 с.
20. Бурцев В.В. Государственные финансовые потоки в условиях рыночной экономики / В.В. Бурцев // Дайджест-финансы. – 2003. – №12. – С. 2–7.
21. Теория финансов: учеб. пособие / Н.Е. Заяц, М.К. Фисенко, Т.В. Сорокина [и др.]; под ред. проф. Н.Е. Заяц, М.К. Фисенко. – Мн.: БГЭУ., 2005. – 351 с.
22. Санация предприятия в условиях кризиса. Монография. / В.С. Кивачук [и др.]; под общ. ред. В.С. Кивачука. – Брест: БГТУ, 2005. – 620 с.

ФИНАНСОВЫЙ СЛЕД И ЕГО РОЛЬ В ФОРМИРОВАНИИ ПРИНЦИПА ОТВЕТСТВЕННОСТИ ПОКОЛЕНИЙ

ВВЕДЕНИЕ. На протяжении многих столетий ученые-экономисты пытались получить «рецепт благоденствия» для того или иного государства. Меркантилисты видели его во всемерном накоплении драгоценных металлов в стране и государственной казне; физиократы – в поощрении земледелия; Джон Ло – в изобилии кредита и бумажных денег; Мальтус и его последователи – в ограничении роста народонаселения.

Однако вопросы экономического благополучия государства до сих пор остаются открытыми. Сегодня разработано достаточно показателей-индикаторов макроэкономической ситуации: ВВП и его динамика, уровень инфляции, объемы экспорта и импорта, объемы золотовалютных резервов, денежные агрегаты, бюджетный дефицит и др. Использование тех или иных показателей необходимо для проведения анализа и принятия экономических, социальных, демографических, политических, военных и других решений. Тем не менее и до сегодняшнего дня остается нерешенной проблема влияния этих управленческих решений на жизнь будущих поколений. Использование природных и финансовых ресурсов сейчас идет столь высокими темпами, что существование человечества ставится под угрозу уже в ближайшие 30-50 лет. Несмотря на призывы «зеленых» и разразившийся мировой финансово-экономический кризис, большинство развитых стран мира с так называемой постиндустриальной экономикой не готово пересматривать концепцию своего развития, а принцип ответственности поколений, который очень важен для финансовой устойчивости и государства, и предприятий, на деле не реализуется.

В работе исследуется финансовая деятельность государства с позиции влияния на будущее. По сути, речь идет о показателе, характеризующем политику внешних заимствований и их обеспеченности – «финансовом следе». Нет необходимости напоминать, что любые политические силы так или иначе заглядывают в будущее. Особенно это видно в период смены власти, когда кандидаты в парламентарии и президенты дают публичные обещания избирателям о возможном светлом будущем. В настоящем исследовании мы попытались решить задачу о том, насколько далеко они заглядывают: в будущее сегодняшних избирателей или в будущее их детей и внуков. Разработанный показатель

позволяет оценить, насколько долго будущим поколениям граждан, созданным ими предприятиям и избранным правительствам придется рассчитываться по уже имеющимся обязательствам.

Целью данной работы является исследование теоретических основ функционирования бюджета в рамках финансовой системы страны, реализации отношений в сфере государственного кредита и формирования государственного долга, анализ показателей международной валютной ликвидности, структуры, динамики и внешнего государственного долга в Республике Беларусь и сравнение данных показателей с аналогичными в России, США, Украине, Латвии и других странах, а также определение сущности и методики расчета финансового следа.

Для достижения поставленной цели необходимо решить ряд взаимосвязанных задач:

- дать определение категории «финансовый след», выявить основные факторы, воздействующие на его масштабы, а также охарактеризовать причины его появления;
- дать оценку деятельности международных кредитно-финансовых институтов и их влияния на масштабы финансового следа;
- разработать методику расчета финансового следа;
- произвести расчет показателя для различных государств;
- проанализировать влияние финансового следа на РУП «Брестэнерго».

Объектом исследования являются финансовые взаимоотношения правительства по использованию централизованных финансовых ресурсов.

Предмет исследования – состояние и динамика кредитно-финансовых показателей государства и предприятия.

В работе использованы как общие методы научного исследования, в том числе системный и диалектический методы познания, так и частнонаучные приемы (конкретно-исторический, формально-логический, аналитический, статистический).

2 ФИНАНСОВЫЙ СЛЕД: СУЩНОСТЬ, МЕТОДИКА РАСЧЕТА И ЗНАЧИМОСТЬ

2.1 Понятие финансового следа

Наряду с макроэкономическими индикаторами финансового «здоровья» государства (величина государственного долга, международная валютная ликвидность) в настоящее время используется целый ряд других показателей. К ним относятся:

- ВВП и его динамика;
- величина доходов консолидированного бюджета;

- доходы целевых бюджетных и внебюджетных фондов;
- объем иностранных инвестиций;
- объем экспорта и импорта;
- индекс потребительских цен и другие.

Однако ни один из указанных показателей не дает ответ на вопросы:

1. Насколько обдуманно и дальновидны мероприятия правительства в области привлечения заимствований в прошлом и настоящем?
2. Насколько глубока «финансовая яма»?
3. Сколько поколений жителей страны будет рассчитываться по уже имеющимся долгам?

Получение кредитов и займов из внешних источников является удобным способом привлечения дополнительных финансовых ресурсов. Ситуации, когда правительство обращается к иностранным государствам и международным финансово-кредитным организациям (Международный валютный фонд, Европейский банк реконструкции и развития, группа Всемирного банка), возникают достаточно часто. В связи с возросшим количеством проблем в различных сферах человеческой деятельности – производственной, финансовой, экологической, демографической, энергетической – причины, по которым правительство обращается за внешними источниками ресурсов (возмездными и безвозмездными; возвратными и безвозвратными) могут быть самыми разными: неурожай, голод; эпидемия; ликвидация последствий антропогенных и природных катастроф, экономический кризис и др.

В случае, если за пользование кредитными ресурсами международных организаций необходимо уплачивать проценты (и погашать основной долг), то этот груз ляжет на будущие поколения граждан, а подготовка бюджетной и налоговой системы к необходимости обслуживания внешних займов перейдет к правопреемникам получившего кредит правительства.

Привлекают внешние заимствования на указанные цели в большей или меньшей степени все государства, но в зависимости от степени ответственности (или безответственности) правительства, объем средств, получаемых на эти цели, выступает как инструмент «вуалирования» и сокрытия (погашения) последствий некомпетентных действий. Часто в качестве главных причин выступает необдуманная финансовая, демографическая и экологическая политика. Именно эти отношения представляют особый интерес с позиции получения средств из будущего.

Немалый вклад в рост величины финансового следа создают убыточные предприятия и народнохозяйственные комплексы. Принимая на себя обязательства по организации функционирования общества, государство нередко вынуждено «вытаскивать» из долговой ямы целые

отрасли, чтобы сохранить рабочие места, не допустить социальных потрясений и т. п. Устанавливая дополнительные льготы предприятиям таких отраслей по уплате налогов и сборов, оно вынуждено искать дополнительные источники покрытия расходов. Кроме того, бюджетные недоимки придется закрывать еще и за те предприятия, которые были по отношению данному (убыточному) кредиторам. В случае использования рыночных методов в альтернативу национализации, результат может оказаться едва ли не таким же: ведь иностранные инвестиции (предприятие или отрасль в качестве объектов вложения средств не интересны национальным инвесторам) по сути, являются механизмом передачи части добавленной стоимости из одного государства в другое.

Важно отметить, что далеко не все государства попали в долговую яму. Ведь если есть страны с громадными объемами внешнего долга (как, например, США), то найдутся и те страны, у которых «финансовый след» примет положительное значение. В этих странах несколько будущих поколений (граждан и организованных ими предприятий) будут застрахованы от высоких налогов, необходимости принудительного приобретения государственных ценных бумаг. Хотя восприятие столь оптимистичного сценария развития должно осуществляться с учетом того факта, что «раздача» внешней помощи осуществляется за счет накопленного национального богатства, природных ресурсов.

Финансовый след (по аналогии с международной валютной ликвидностью) отражает потребление государством ресурсов как объем капитала, необходимого для полного расчета по своим обязательствам.

Отличия «финансового следа» и международной валютной ликвидности:

1. Международная валютная ликвидность отражает способность государства рассчитываться по текущим обязательствам, в то время как финансовый след отражает насколько накопленные обязательства обеспечены имеющимися высоколиквидными активами.

2. Международная валютная ликвидность в большей степени является показателем сбалансированности внешней торговли, а финансовый след характеризует и оценивает действующую политику привлечения внешних займов с позиции прошлого и будущего. В рамках теории экономического анализа международная валютная ликвидность является моментной характеристикой государства, в то время как финансовый след отражает суммарный результат за определенный интервал времени.

Формирование финансового следа является следствием закона возрастания потребностей: когда нет возможности удовлетворить их имеющимися способами и имеющимся количеством ресурсов, то либо

совершается научное открытие, либо находится способ извлечь капитал из будущего. Наиболее оправданный вариант действий в такой ситуации – умерить потребности и запросы для граждан и правителей. Однако эта библейская заповедь игнорируется большинством.

В связи с глобальным экономическим кризисом, распространяющимся с 2007 года, многие экономисты ищут его причины. Как правило, их усматривают в необеспеченной ресурсами ипотеке, потребительском кредите, секьюритизации доходов, иными словами – в финансовом рынке и его отрыве от сферы реального производства. По мнению российского экономиста Г. Попова, смысл всех причин кризиса таков: «происходит массовый захват будущих доходов людей и компаний, что крайне опасно» [1, с.116]. Он говорит о том, что спекулятивный капитал для получения средств сегодня решил залезть в будущие доходы. «Он знает, что отвечать за них не будет, и всеми способами перекачивает их в свою пользу» [1].

Государство как главный экономический регулятор должно бы препятствовать подобным явлениям. Но национальные правительства содействуют своему капиталу, говоря иначе – становятся не субъектами финансовых отношений, а их объектом. Проникая в сферу государственной деятельности, фиктивный капитал начинает «залазить» в будущие доходы наших детей, внуков и правнуков. А правительство своими необдуманными шагами только помогает ему. В таких ситуациях источниками будущего кризиса являются внешние государственные займы. Сейчас пути преодоления кризиса видят в «запрете кредитов, закрытии бирж, лишении денег функции средства платежа» [2, с. 28]. Одновременно предлагают реформы существующих международных кредитно-финансовых институтов. Основываясь на этом опыте, можно предполагать, что появление проблем с финансовым следом государства не за горами. Альтернатива финансовому следу правительства – это бездолговое финансирование бюджетного дефицита, сбалансированность государственных доходов и расходов в период срока действия мандата того или иного кабинета министров. Масштабы финансового следа можно сократить путем «сдувания кредитного пузыря», т.е. сокращения доли финансового сектора в ряде экономик мира. Если взглянуть на данную проблему более широко, то безусловно придем к такому наблюдению: вместо новой экономики услуг, когда первичным стал сектор услуг, нужно возвращаться к стандартной схеме организации экономической жизни, где ведущая роль принадлежит реальному сектору экономики.

Таблица 2.1 – Показатели внешнего долга и доли финансового сектора в ВВП в 2007 году. Разработано авторами на основе [14,17,23,24,25,19,23,25]

Страна	Доля сектора "финансы, страхование, лизинг " в ВВП, %	Отношение внешнего долга к ВВП, %
1	2	3
Латвия	7,65	124,1
США	7,91	105,4
Литва	3,50	65,6
Германия	4,22	65,3
Украина	2,38	57,7
Республика Беларусь	1,58	40,1
Российская Федерация	3,87	32,9
Франция	4,71	26,4

Из табл. 2.1 можно заметить, что чем выше доля финансового сектора в экономике, тем больше отношение суммы внешней задолженности государства к ВВП (коэффициент корреляции составляет 0,76).

Мнение о том, что сокращение сферы услуг, в том числе и финансовых, позволит оздоровить экономики ряда стран мира, является дискуссионным. Сфера услуг – это результат развития человеческого общества. Рост производительности труда человека привел к тому, что производством материальных благ занимается все меньше и меньше людей. Остальные – свободные рабочие руки и головы, чтобы не быть безработными, направляются в сферу услуг. Возврат этих работников в сферу материального производства приведет к росту потребности в ресурсах и перепроизводству материальных благ. Для производства реальных благ взамен услугам необходимы ресурсы, необходима сама планета, с ее услугами по ассимиляции отходов деятельности человечества. Как результат, государствам придется столкнуться с проблемами тройной эффективности: экологической, социальной и экономической. Мы считаем, что опережающее развитие сферы услуг по сравнению со сферой материального производства – это вынужденная мера правительства, так как излишние рабочие руки не могут быть направлены на освоение новых земель или космоса, развитие науки.

В связи с этим показатели финансового, экологического следа станут необходимыми индикаторами. Они смогут показать, сколько «Планет Земля» нужно будет в будущем, чтобы поддерживать жизнедеятельность человечества, и сколько государств должно работать, чтобы вернуть долги всем кредиторам [3].

Преимуществом использования показателя «финансовый след» для характеристики деятельности правительства является возможность расчета его уровня не только для различных государств, но и за различные периоды в прошлом и будущем.

Основными детерминантами финансового следа являются золото-валютные резервы и государственный долг. Однако на их значение влияет значительно более широкий спектр факторов:

1. Цена тройской унции золота;
2. Наличие и устойчивость национальных и региональных валют;
3. Политика управления золотовалютными резервами, их состав и структура;
4. Структура задолженности правительства: кредиты иностранных банков; ценные бумаги государства, эмитированные в иностранной валюте и размещенные среди нерезидентов.

В определенных случаях финансовые рынки и изменения курсов ценных бумаг на них также могут быть отнесены к факторам, влияющим на величину финансового следа, несмотря на то, что учет обязательств ведется по номинальной, а не по рыночной стоимости. Чем выше курсы акций, тем больше степень доверия инвестора к данному эмитенту. В ситуации, когда эмитентом является государство (в лице денежно-кредитных или финансовых органов), высокие курсы ценных бумаг дают возможность беспрепятственно получить дополнительное финансирование. Тогда речь о том, кто будет рассчитываться по данным обязательствам, не идет.

Отметим, что находясь в составе официальных резервных активов различных государств, ценные бумаги стран-эмитентов представляют существенный источник риска. Если эмитент таких ценных бумаг объявит об аннулировании своих обязательств, то и держателю такой ценной бумаги нечем будет покрыть часть своего государственного долга. В свою очередь это приведет к череде неплатежей по обязательствам в третьих странах. Таким образом, мы пришли к выводу, что чрезмерная концентрация ценных бумаг одного государства-эмитента (какими бы ликвидными на дату эмиссии они не казались) является недопустимой ни с точки зрения управления государственным долгом, ни с точки зрения уменьшения масштабов финансового следа.

Мы даем следующее определение финансовому следу. Финансовый след – это результат финансовых взаимоотношений государства с гражданами по поводу использования средств государственного бюджета. Финансовый след отражает величину фактического перерасхода централизованных финансовых ресурсов

государства за определенный период, покрытую за счет привлеченных внутренних, внешних источников или изъятых из будущего ресурсов.

Финансовый след может измеряться в денежном эквиваленте (национальной валюте или валюте других стран). Для сопоставления и анализа величины финансового следа в различных странах, по нашему мнению, может применяться любая другая относительная единица. Финансовый след в рамках государства, отнесенный к сумме доходов государственного бюджета за определенный период, отражает, сколько годовых бюджетов страны необходимо, чтобы погасить задолженность, накопленную за определенный интервал времени.

Рассмотренная нами трактовка категории «финансовый след» не является единственной. Скорее она дискуссионная. В качестве альтернативы можно предложить трактовку финансового следа как комплексного, широкого, глобального понятия (наднациональный подход). В этом подходе понятие «финансовый след» более тесно связано с понятием «капитал», чем с категориями государственного долга и золотовалютных резервов. На рис. 2.1. изображена схема формирования финансового следа.

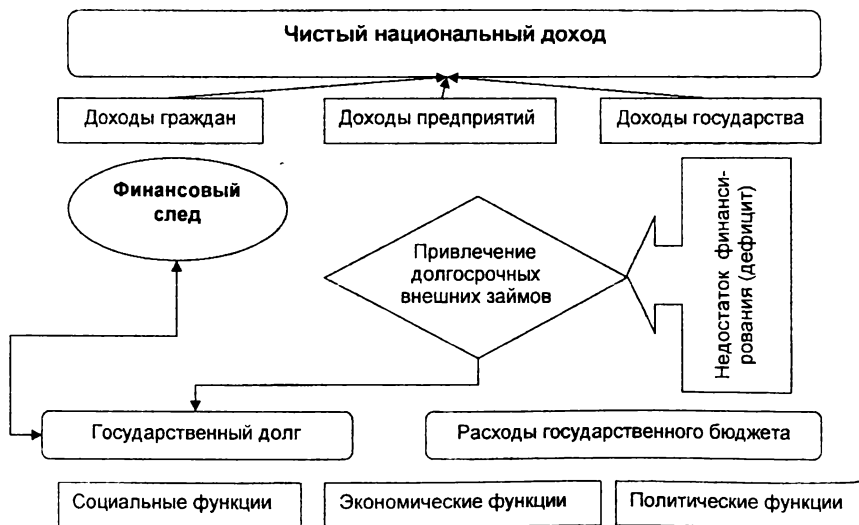


Рисунок 2.1 – Формирование финансового следа (Разработка авторов)

Тогда **финансовый след** (по аналогии с экологическим и водным следом) – отражает в денежной в форме антропогенное влияние на все

виды ресурсов. Лексически словосочетание «финансовый след» означает «окончательный, финальный результат». По сути – результат взаимодействия всех сфер деятельности человечества на сегодняшний день. Причем определение значения финансового следа не сводится лишь к переоценке произведенного ВВП, ущерба, нанесенного окружающей среде, помощи странам «третьего мира», масштабов теневых экономик и т. п. из долларового эквивалента в какой-либо другой. Скорее, речь идет об оценке той части капитала, которая изъята и использована сверх возможностей бюджета (потребности нынешнего поколения), которая взята «в долг» у будущих поколений в масштабах всей планеты.

Как уже говорилось, наднациональный подход предполагает наличие у финансового следа различных составляющих (как и сам капитал, «финансовый след» имеет сложную структуру). К ним можно отнести упомянутые выше экологический и водный след, а также демографический, информационный. Но оценить в денежном выражении эти «следы» в отдельности представляется весьма проблематичным. В условиях нестабильности основных мировых валют и отсутствия у них реального обеспечения, недооцененности основных видов ресурсов (воды, воздуха) и несовершенства (отсутствия) методик их оценки, выдвигаются предложения по внедрению в расчеты новой денежной единицы, привязанной, например, к единице измерения энергии (ватт/сек., Джоуль и др.).

Данное предложение не выглядит столь уж неприемлемым для оценки финансового следа. Подобно тому, как экологический след измеряется в «Планетах Земля», финансовый след может быть измерен в любой удобной единице, на роль которой деньги в общепринятом понимании не подходят.

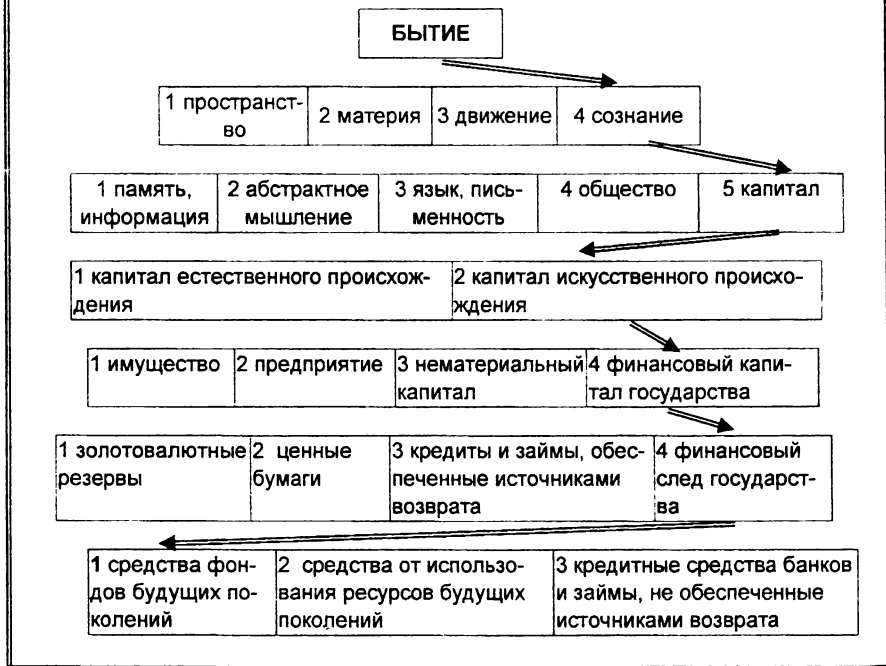
2.2 Место финансового следа государства в периодической системе объектов научного исследования

Использование ПСОНИК позволяет логически обосновать финансовый след государства и его место в системе научных исследований. Объект «Финансовый след государства» рассмотрим на примере разработанного автором Сертификата ПСОНИК (рис.).

В приведенном Сертификате объектами исследования являются в порядке эволюции: бытие – сознание – капитал – капитал искусственного происхождения – финансовый капитал государства – финансовый след государства.

Предметами научного исследования являются: средства фондов будущих поколений; средства от использования ресурсов будущих поколений; кредитные средства банков и займы, не обеспеченные источниками возврата.

СЕРТИФИКАТ
ПСОНИК. Объект: ФИНАНСОВЫЙ СЛЕД ГОСУДАРСТВА
Шифр – 45244. Автор: Кивачук В.С., Зеленцова Е.В. – 2009,
Республика Беларусь.



*Рисунок – Сертификат ПСОНИК «Финансовый след государства»
 Источник: разработка авторов*

Предметной областью, по нашему мнению, является объект «Капитал».

2.3 Выбор методики расчета финансового следа

Расчет финансового следа конкретного государства за определенный период позволяет объяснить причину высокого уровня налоговой нагрузки на бизнес и население. Возврат ранее полученных кредитов может привести страну в политическую зависимость, когда за пролонгацию возврата кредита или списание суммы задолженности кредитор требует выполнения определенных условий на межгосударственном уровне (на уровне международных финансово-кредитных организаций этот механизм уже отлажен).

Рассмотрим предлагаемый авторами показатель оценки деятельности правительства, финансовый след которого отражает, сколько годовых бюджетов правительство задолжало гражданам государства, бизнесу и будущим поколениям.

Для выбора методики определения величины ФС будем руководствоваться определенными принципами:

1. Доступность информационных источников. Для расчетов и анализа будем использовать официально публикуемые в соответствии с международными стандартами данные о величине золотовалютных резервов и государственном долге;

2. Простота и логичность расчета. Поскольку ФС является итоговым показателем деятельности правительства, в расчете должны учитываться известные (публичные) показатели, которыми оперирует аудит;

3. Универсальность (с целью расчета для различных периодов, стран и регионов);

4. Наличие понятной единицы измерения.

На основании вышеизложенного, представляется возможным рассмотреть следующие способы расчета показателя ФС:

Вариант 1

$$FT_1 = \frac{G-D}{R}, \quad (2.1)$$

где FT_1 – финансовый след государства, выраженных в годовых бюджетах страны;

G (Gold and main currencies) – величина золотовалютных резервов (рассчитанная по методике Международного валютного фонда);

D (External Debt) – внешняя и внутренняя задолженность государства (или органов государственного управления и денежно-кредитного регулирования);

R (Receipts) – плановая величина доходов государственного (федерального или республиканского) бюджета, за минусом защищенных статей¹³.

Вариант 2

$$FT_2 = \frac{G-D}{D} \quad (2.2)$$

где FT_2 – финансовый след (коэффициент);

¹³ Под защищенными статьями бюджета мы понимаем те расходы государственного бюджета, которые не могут быть существенно снижены в связи с их высокой социальной, экологической и военной значимостью. Конкретный перечень защищенных статей определяет правительство на основе конституции государства.

G (Gold and main currencies) – величина золотовалютных резервов, рассчитанная по методике МВФ;

D (External Debt) – внешняя и внутренняя задолженность государства (или органов государственного управления и денежно-кредитного регулирования).

Вариант 3

$$FT_3 = \frac{\Delta D}{O_G} \quad (2.3)$$

где FT_3 – финансовый след, лет;

ΔD -прирост внешнего государственного долга за период;

O_G (Outlays) – величина расходов на содержание аппарата государственного управления в среднем за период.

Формула (2.3) является вариантом расчета финансового следа правительства за весь срок его деятельности. Для этого используется отношение среднегодовых расходов на содержание аппарата управления к величине прироста государственного долга за время работы данного кабинета министров (президента). Для примера приведем данные по США (см. табл.2.2.)

Таблица 2.2 – Расчет финансового следа органов государственного управления США

Президент США	Интервал расчета	Средняя величина расходов на содержание аппарата, млрд. долл. США	Прирост внешнего государственного долга в секторе "федеральные органы управления", млрд. долл. США	Финансовый след, лет (гр.4:гр.3)
1	2	3	4	5
Дж. Буш (ст.)	1989-1992	11,068	975,5	88,14
Б. Клинтон	1993-2000	13,276	304,7	22,95
Дж. Буш (мл.)	2001-2008	18,667	2976,5	159,45

При использовании формулы (2.3) речь идет о том, сколько лет придется работать государственным чиновникам «без зарплаты», чтобы ликвидировать последствия своих необдуманных шагов по привлечению внешних займов.

Анализ структуры и динамики показателей «финансового следа» в Республике Беларусь. Рассмотрим отдельные составляющие финансового следа в Республике Беларусь – международных резервных активов и внешнего долга, а затем рассчитаем показатель «финансовый след» для нашей страны.

Международные резервные активы нашей страны увеличивались последние несколько лет. Эта тенденция отражена на рис 1.

Можно отметить резкое увеличение международных резервных активов в середине 2007 и начале 2008 года. Однако в связи с мировым финансово-экономическим кризисом с середины 2008 года величина золотовалютных резервов сократилась. Некоторый рост данного показателя связан с получением 12 января 2009 года кредита МВФ.

В состав международных резервных активов страны входит монетарное золото, СДР, резервные активы в иностранной валюте, резервная позиция в МВФ и прочие активы. Из рис. 2 можно видеть, что фактически официальные золотовалютные резервы страны состоят из активов в иностранных валютах и золоте, а доля прочих составляющих незначительна.

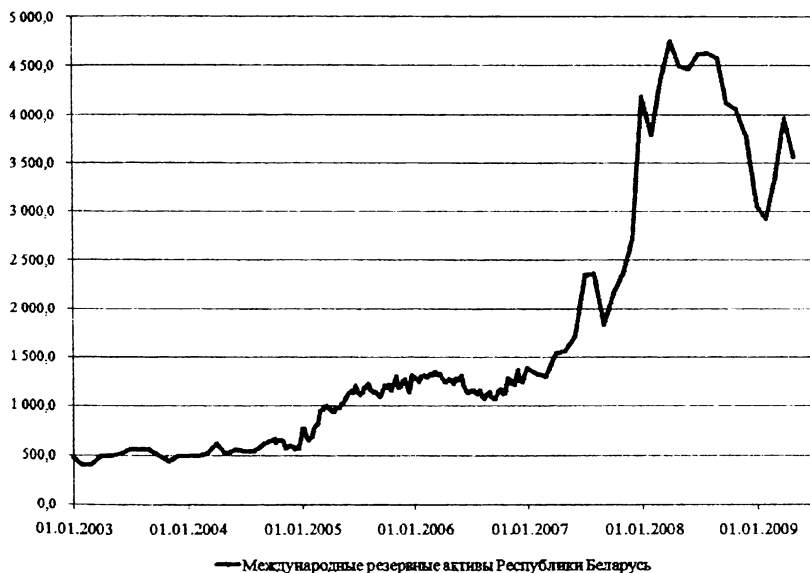


Рисунок 1 – Динамика международных резервных активов Республики Беларусь в 2003-2009 гг., млн. долл. США

Из рис. 2. также можно видеть, что в составе золотовалютных резервов золото и иностранные валюты представлены в соотношении примерно 1:7, что в условиях кризиса является фактором риска. Однако по сравнению с периодом 2003-2005 года удельный вес монетарного золота в структуре международных активов увеличился, что во многом связано с ростом цены тройской унции золота за 2005-2008 гг. более, чем в 2 раза.

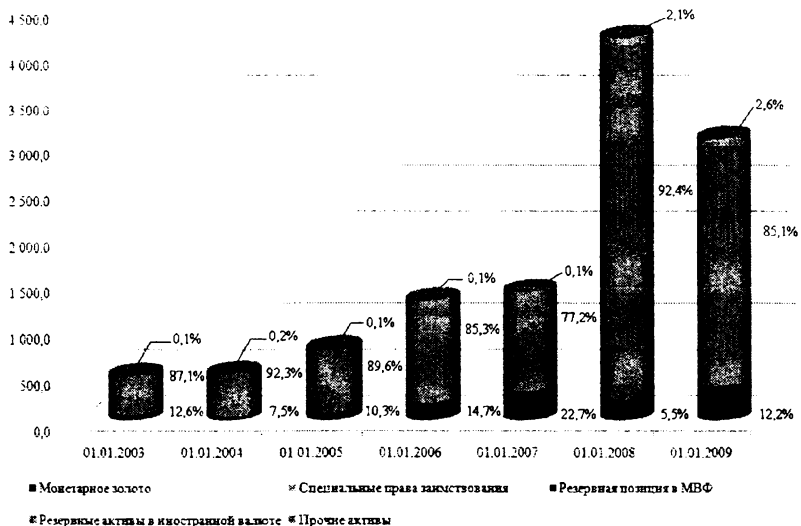


Рисунок 2 – Структура международных резервных активов Республики Беларусь в 2003-2008 гг., млн. долларов США.

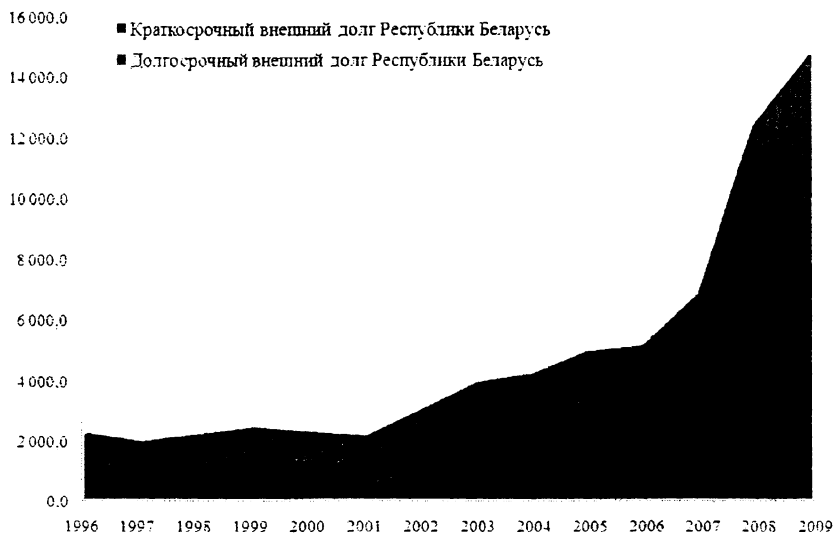


Рисунок 3 – Динамика внешней задолженности Республики Беларусь в 1996-2008 гг., млн. долл. США

В 1996-1999 гг. внешний долг рос незначительными темпами – среднегодовой темп прироста составил лишь 0,47%, в 2001-2003 темп роста ускорился, и за этот период внешний долг страны возрос в 1,88 раза и составил на 01.01.2004 4,2 млрд. долларов США (см. рис. 3). За последние 5 лет темп роста внешнего долга составил в среднем 128,83%. Это привело к тому, что на 01.01.2008 г. объем долговых обязательств экономики по сравнению с началом 2007 года вырос в 1,9 раза.

За 2008 год внешний долг страны вырос на 2,3 млрд. долларов США (причем 96,7% от этой суммы – долгосрочный долг) и составил 14,8 млрд. долларов США, что соответствует 24,5 % к ВВП.

Доля краткосрочных обязательств в валовом внешнем долге за 2007 год снизилась до 63,3% против 69,6 % на 01.01. 2007 г., что связано с привлечением долгосрочного кредита от Правительства Российской Федерации. В 2008 году данная тенденция продолжилась: удельный вес краткосрочной задолженности сократился на 9,4% в связи с привлечением долгосрочных кредитов правительств Российской Федерации и Венесуэлы.

На рис. 4. изображена структура внешней задолженности Республики Беларусь в 1996-2008 гг., из которой можно заметить, что она претерпела значительные изменения. Если в 1996 году задолженность органов государственного управления составляла более 70% в общей сумме долговых обязательств, то уже к 2004 году этот показатель сократился до уровня 8,2%. По состоянию на 01.01.2008 удельный вес задолженности органов государственного управления составил 16,3%., а еще за год – к 01.01.2009 – доля задолженности данного сектора возросла на 7,98% и составила 24,28%.

Отметим, что удельный вес задолженности органов денежно-кредитного регулирования за 8 лет с 2000 по 2008 гг. сократился в 3,6 раза и составил на 01.01.2009 2,9%.

Иностранные долговые обязательства нефинансового сектора экономики, по данным Национального банка Республики Беларусь, достигли в 2007 году 7,5 млрд. долларов США, увеличившись за 2007 год на 59,7 %. Рост данного показателя в 2008 году оказался значительно ниже и составил 5,8%. Обязательства прочих секторов экономики, включая прямые инвестиции, по состоянию на 01.01.2009 составили 7,0 млрд. долл.

Итак, мы провели анализ основных факторов, воздействующих на величину финансового следа. Далее проведем расчет данного показателя по формуле (2.1.) и формуле (2.2.) для Республики Беларусь в 2006-2009 гг. Для расчета будем использовать данные Национального банка Республики Беларусь, а также информацию Министерства финансов.

Таблица 2.3 – Расчет финансового следа для Республики Беларусь

Показатели	2006	2007	2008	2009
Среднегодовая величина официальных резервных активов, млн. долл. США	1339,7	2782,55	3621,7	3508,2
Величина внешнего государственного долга в среднем за период, млн. долл. США, в т.ч. органов государственного управления и органов денежно-кредитного регулирования	5743,28	9228,94	13936,78	14817,9
Доходы государственного бюджета, млн. долл. США	588,14	1087,32	2831,10	4027,1
Среднегодовой курс доллара США	11891,9	14264,3	17853,1	19847,9
Среднегодовой курс доллара США	2145,0	2146,0	2137,0	2766,0
Финансовый след годовых бюджетов Республики Беларусь	0,06	0,12	0,04	-0,03
Финансовый след (коэффициент)	-3,3	-2,3	-2,8	-3,2
Финансовый след (коэффициент) – по внешнему долгу Правительства	0,56	0,61	0,22	-0,15

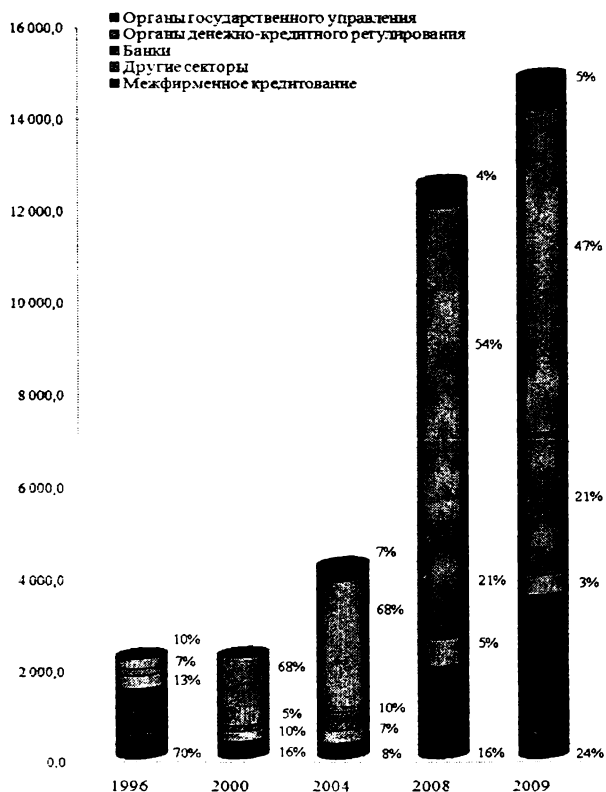


Рисунок 4 – Структура внешнего долга Республики Беларусь в 1996-2008 гг.

Графическая интерпретация показателя «финансовый след» представлена в виде пузырьковой диаграммы на рис. 5, расположенном ниже.

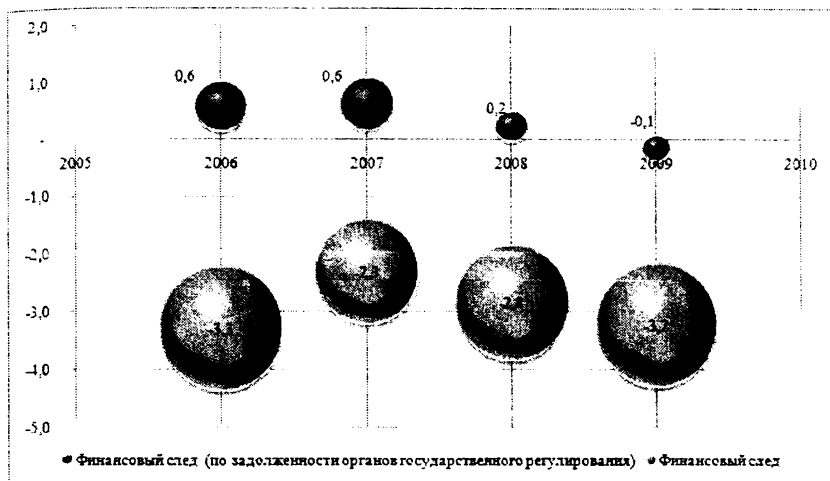


Рисунок 5 – Финансовый след Республики Беларусь

Результаты расчетов по формуле (2.1) в строке «финансовый след годовых бюджетов Республики Беларусь» указывают, что значение данного показателя в 2009 году становится отрицательным, т.е. около 0,03 годовых бюджетов государство задолжало будущему, с этого момента можно считать, что начинается использование наших будущих доходов, доходов будущих поколений для покрытия текущих нужд. Для сравнения, в США данный показатель в 2007 году составил 4,95 годовых бюджетов. Расчет финансового следа по формуле (2.2) указывает, что внешняя задолженность Республики Беларусь в 2006-2009 гг. недокрыта золотовалютными резервами, а в 2009 году золотовалютных резервов недостаточно уже и для погашения задолженности органов государственного управления.

3. Расчет влияния финансового следа для РУП «Брестэнерго».

Для оценки влияния финансового следа на деятельность конкретного предприятия может быть использована сумма налогов и неналоговых платежей, перечисленных в республиканский бюджет данным предприятием и возникших в связи с решениями правительства для погашения задолженности по ранее взятым кредитам, потребленным ресурсам без реального их возмещения или не созданным резервам.

Мы рассмотрим влияние только двух налоговых платежей: сбора в Республиканский фонд производителей сельскохозяйственной продукции,

продовольствия и аграрной науки (РЕП) и отчислений в Фонд социальной защиты населения (ФСЗН) Министерства труда и социальной защиты Республики Беларусь. РЕП является целевым сбором, направляемым в специальный фонд и используемым на финансирование сельского хозяйства. Данная отрасль в Республике Беларусь (как и во многих других государствах бывшего СССР) является зоной экспериментов правительств. Результатом подобных экспериментов стала постоянная потребность отрасли в большом объеме средств для ее спасения. РЕП, уплачиваемый предприятием, направляется на покрытие затрат по отдельной отрасли, возникших в результате неоптимальных шагов правительства.

Обязательные отчисления в ФСЗН (или пенсионные фонды) осуществляются во всех странах. В Республике Беларусь (как и в ряде других государств бывшего СССР) отсутствие накопительных пенсионных фондов привело (с развалом СССР) к включению принципа «ответственности поколений». Это подразумевает, что работающая часть населения содержит действительных в настоящее время пенсионеров не через ранее накопленные пенсионные фонды, а посредством отчислений с доходов предприятия в настоящее время. В перспективе, когда пенсионером станет нынешний работник, его пенсионное обеспечение возьмут будущие работники. Это позволяет государству без формирования пенсионных фондов обеспечивать выплату текущих пенсий. Временные задержки с перечислением средств предприятий в пенсионные фонды сразу же приводят систему к дисбалансу и сопровождаются социальной напряженностью. Учитывая, что данная система социальной защиты является своеобразным наследием социализма, которое мы вынуждены принимать как неизбежное, действия государства вполне оправданы, как единственно возможные на переходной период [2, с.128].

Таблица 3.1 – Расчет суммы платежей, изъятых государством для погашения финансового следа из РУП «Брестэнерго», в 2008 году

Виды налогов, сборов, платежей	Сумма налога в 2008 году, млн. руб.
1	2
Уплачиваемые из выручки от реализации, в т.ч.	15 322,00
НДС подлежащий уплате (возврату)	1 652,00
Единый платеж (РЕП)	13 568,00
Уплачиваемые из прибыли (доходов)	27 130,15
Относимые на себестоимость, в т.ч.	40 592,00
Отчисления в ФСЗН (35%)	30 240,00
Отчисления по обязательному страхованию (0,4%)	254,00
Всего налогов, сборов, и платежей	83 044,15

В условиях Республики Беларусь расчетные отчисления в фонды обязательного социального страхования, необходимые для пенсионного обеспечения работников предприятия после их ухода на пенсию (без учета капитализации), равны 11,3% от суммы начисленной заработной платы. Данный процент отчислений обеспечивает получение расчетной пенсии работником после его ухода на пенсию при условии перечислений за период работы (40 лет мужчины и 35 лет женщины). Причем плательщиком указанных сумм может быть как наниматель, так и сам работник.

Так, в США установлен федеральный налог, взимаемый для финансирования социальной программы в размере 7,51%. Его плательщиками являются как рабочие и служащие, так и предприниматели. В соответствии с действующим законодательством заработная плата рабочих и служащих облагается лишь до определенного уровня, сумма, превышающая его, налогообложению не подлежит. В 1989 году предел налогообложения заработной платы составил 48000 долл. США. Заработок свыше этого уровня налогом не облагался [2, с.127].

Сумма излишне перечисленных средств в ФСЗН по сравнению с расчетными по РУП «Брестэнерго» за 2008 год по сравнению с необходимыми, составляет:

$$\Delta O_{\text{ФСЗН}} = \text{ФОТ}(35\% - 11,3\%) : 100\% = 86\,640\,0237 = 20\,533,7 (\text{млн. руб.})$$

Общая сумма средств, изъятых из РУП «Брестэнерго» государством только по двум платежам для ликвидации финансового следа, составит:

$$T = 20\,533,7 + 13\,568,0 = 34\,101,7 (\text{млн. руб.})$$

Рассчитаем величину воздействия финансового следа по РУП «Брестэнерго» за 2008 год:

$$ft_1 = T : \text{ЧП} = 34\,101,7 : 18\,893,0 = 1,80; \quad (3.1)$$

где ft_1 - финансовый след;

T- сумма РЕП и $\Delta O_{\text{ФСЗН}}$;

ЧП- сумма чистой прибыли предприятия.

$$ft_2 = T : B = 34\,101,7 : 956\,148,0 = 0,04; \quad (3.2)$$

где ft_2 - финансовый след;

T- сумма РЕП и $\Delta O_{\text{ФСЗН}}$;

B- сумма выручки предприятия.

Без сомнения, проведенные расчеты характеризуют изъятие средств из оборота предприятия, но не могут в полной мере отразить ситуацию по ликвидации финансового следа за счет данного субъекта хозяйствования. Ведь среди расходов государственного бюджета страны имеются такие статьи, которые не подтверждены целевыми сборами (например,

обязательное медицинское страхование). Такие затраты могут покрываться за счет увеличения других налогов – в основном, акцизного налога и на налога на прибыль. Однако расчет по РЕП и отчислениям в ФСЗН является достаточным для характеристики экономики Республики Беларусь с позиции наличия финансового следа.

3.3. Показатели финансового следа в некоторых государствах мира

Для сравнения масштабов финансового следа Республики Беларусь рассчитаем данный показатель для Российской Федерации, Латвии, Японии и США (см. табл. 3.2).

Таблица 3.2 – Финансовый след некоторых государств в 2007 году

Показатели	США	Республика Беларусь	Российская Федерация	Латвия	Япония
Среднегодовая величина официальных резервных активов, млн. долл. США	248 530,0	2 782,6	390 811,0	5 133,9	931 090,0
Величина внешнего государственного долга в среднем за период, млн. долл. США	12 984 805,0	9 228,9	367 472,0	28 978,5	651 355,0
Финансовый след (коэффициент)	- 51,2	- 2,3	0,1	- 4,6	- 0,8

Из таблицы можно сделать вывод, что единственное государство с обеспеченным наиболее ликвидными активами внешним долгом – это Российская Федерация. Этот факт можно объяснить большими объемами золотовалютных резервов (включая стабилизационный фонд), поступательным сокращением государственного долга последние 10 лет и отказом от использования займов МВФ (с 1999 года).

Наибольшее значение «финансового следа» у США – более 50 со знаком минус. Эта величина также может быть объяснена и высоким государственным долгом, и сравнительно низкими международными резервными активами. Но самым главным выводом из полученного значения финансового следа должно стать то, что США с помощью своей национальной валюты и чрезмерной эмиссии государственных долговых ценных бумаг перекладывают свой долг на другие страны и регионы. Реальный финансовый след США скрыт в связи с большими суммами валюты США, находящейся в третьих странах

Достаточно противоречивыми являются результаты Латвии. Несмотря на то, что соотношение внешнего долга и ВВП для данного государства даже более критическое, чем у США (124,1% против 105,4%), финансовый след принял отрицательное значение, хотя по абсолютной величине значительно более меньшее, чем в США.

Республика Беларусь на фоне указанных государств является «среднячком». Значение финансового следа хоть и отрицательно, но в 22,3 раза меньше, чем в США, и в 2 раза ниже, чем в Латвии. В сложившейся ситуации, когда в нашей стране нет месторождений золота и других монетарных металлов, а также риском обесценения ряда иностранных валюты, единственным способом сокращения масштаба финансового следа в Республике Беларусь является отказ от стимулирования сферы производства и сферы потребления через рост государственных расходов, сбалансированность бюджета и внешних обязательств правительства.

В заключение данного раздела хотелось бы отметить, что в современной науке для сравнения тех или иных аспектов деятельности государств используется ряд показателей. Среди таких показателей – экологический след, водный след производства и потребления, а также предлагаемый авторами финансовый след (см. табл. 3.4.)

Таблица 3.3 – Международные сравнения [36]

Страна	Экологический дефицит (-) или резерв (+)	Нагрузка на водные ресурсы, %	Водный след потребления	Финансовый след
США	-4,4	15,53	2,483	- 51,2
Беларусь	-0,4	4,67	1,271	- 2,3
Россия	4,4	1,69	1,569	0,1

Из табл. 3.3. отметим, что государства, являющиеся донорами в финансовой сфере (Россия), являются донорами экологическими и, наоборот, страны с огромными размерами финансового следа являются экологическими должниками.

Выводы. На основании изложенного материала можно сделать следующие выводы:

1. Для выполнения своих социальных, экономических и политических функций государству необходимы финансовые ресурсы, которые концентрируются в общегосударственных фондах денежных средств – государственном бюджете и целевых фондах. Бюджет является важнейшим инструментом государственного регулирования экономических процессов в стране, поэтому дисбаланс централизованных финансов негативно влияет на жизнь граждан и функционирование бизнеса.

2. В процессе своей деятельности органы государственного управления сталкиваются с ситуациями, когда средств для финансирования расходов недостаточно. В этих случаях государство ищет (и находит) способы удовлетворения потребности в ресурсах, наиболее простым из которых является внешние и внутренние государственные кредиты и займы.

3. Получение средств из внешних источников – от правительств иностранных государств, международных кредитно-финансовых организаций, крупных банков и корпораций – дает возможность правительству конкретного государства не только сдерживать инфляционный рост цен, колебания курсов валют, обеспечивать своевременный расчет по своим внешнеторговым обязательствам, но и позволяет сократить социальную напряженность, вызванную необдуманной политикой государственной власти.

4. Привлечение внешнего государственного долга – особые экономические отношения, которые основаны на принципах кредитования. Однако реализация принципа возвратности имеет существенную особенность: платежи по основному долгу и уплата процентов по кредиту будет осуществляться за счет доходов будущих поколений граждан и бизнеса.

5. Удовлетворение потребностей за счет массовой секьюритизации доходов из будущего в настоящем стала одной из причин мировой экономической депрессии. Безответственное потребление природных и финансовых ресурсов вследствие их недооцененности, простоты получения и нарушения принципа ответственности поколений формирует экологический, водный, финансовый (и др.) след государства.

6. В науке имеются показатели, характеризующие степень использования услуг Планеты Земля по поддержанию жизнедеятельности различных биовидов, ассимиляции отходов и т.п. К ним относятся экологический след, биоемкость, экологический дефицит (резерв), водный след производства и потребления. В настоящем исследовании мы разработали показатель «финансовый след», характеризующий финансово-экономическую деятельность правительства с позиции будущего.

7. В основу расчета показателя положено использование величины внешнего долга страны или его составляющих (задолженности органов государственного управления и денежно-кредитного регулирования), стоимость официальных резервных активов – как наиболее ликвидных для быстрого погашения внешней задолженности, величина доходной части государственного бюджета, а также сумма расходов государственного бюджета на содержание органов государственного управления. Расчет финансового следа на основании комбинации указанных показателей может вестись по различным формулам и может характеризовать:

- степень покрытия внешнего долга золотовалютными резервами;
- количество годовых бюджетов страны, необходимых для покрытия внешнего государственного долга;

8. Финансовый след формируется у каждого государства и может принимать как положительное, так и отрицательное значение. Ответст-

венность за управление его масштабами лежит на властвующих структурах, которые обязаны проводить обоснованную политику в области международных валютно-кредитных отношений, политику управления резервами и внутриэкономическую политику.

9. В работе был проведен анализ финансового следа для некоторых государств мира: США, России, Японии, Латвии и Республики Беларусь. Сравнение указанных показателей подтверждает вывод о том, что решения в области управления государственным долгом во многих странах необоснованны и могут привести к внеочередному кризису уже в ближайшее время.

10. Для Республики Беларусь проведено исследование структуры и динамики золотовалютных резервов и внешнего государственного долга за 2003-2008 и 1996-2008 гг. соответственно, а финансовый след рассчитан за 2006-2009 гг. Расчет показал, что показатель имеет отрицательную динамику, хотя значения изменяются невысокими темпами. Сравнение финансового следа различных стран позволяет выявить крупнейшего должника – США, у которых след более чем в 20 раз превышает значения других государств (например, Латвии, у которой соотношение внешнего долга к ВВП даже более критическое, чем у США).

11. Для того, чтобы показать влияние финансового следа на деятельность конкретного предприятия, был выполнен расчет для РУП «Брестэнерго» – одного из ведущих налогоплательщиков г. Бреста.

Список цитированных источников

1. Попов Г. Об экономическом кризисе / Г. Попов // Вопросы экономики. – 2008. – №12.
2. Федоров В.П. Глобализация и мировой финансовый кризис / В.П. Федоров // Белорусский экономический журнал. – 2009. – №1(46).
3. Зеленцова, Е.В. «Водный след» как элемент задолженности перед будущим / Е.В. Зеленцова // Студенческая научная зима в Бресте – 2008: сб. науч. работ студентов третьей межд. конф. региональных университетов – Брест: БрГТУ – 2008. – С. 150–153.
4. Беларусь и страны мира (2-е издание).- Минск, Информационно-аналитический центр при Администрации Президента Республики Беларусь, Министерство статистики и анализа Республики Беларусь, 2008. – 140 с.
5. Кивачук, В.С. Экономический анализ и контроль при оздоровлении предприятия. Монография / В.С. Кивачук – Брест: Издательство БрГТУ, 2007. – 196 с.
6. Государственный бюджет: учеб. пособие/ Н.Е. Заяц, Л.А. Ханкевич, Т.В. Сорокина [и др.]; под общ. ред. М.И.Ткачук. – Минск: Выш.шк., 1995. – 240 с.

7. Ківачук В. Принцип симетрії при визначенні фінансової стійкості підприємства (лист юбілярам) //Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. Міжнародний збірник наукових праць. / Серія: Бухгалтерський облік, контроль і аналіз. Випуск 3 (12) / Відповідальний редактор д.е.н., проф. Ф.Ф. Бутинець. – Житомир: ЖДТУ, 2008.

8. Мировая экономика и международный бизнес: учебник/ коллектив авторов; под. общ. ред. доктора экон. наук, проф. В.В. Поляковой и доктора экон. наук, проф. Р.К. Щенина.- 5-е изд., стереотипное. – М.: КноРус, 2008. – 688 с.

9. Организация деятельности центрального банка: учебное пособие/ С.С. Ткачук, О.И. Румянцева, И.Н. Тищенко [и др.]; под ред. С.С. Ткачук, О.И. Румянцевой. – Минск: БГЭУ, 2006. – 95 с.

10. Санация предприятия в условиях кризиса. Монография / В.С. Кивачук – Брест: БГТУ, 2005. – 620 с.

11. Соціально-економічні проблеми сучасного періоду України. Фінансовий ринок України: стабілізація та євроінтеграція (збірник наукових праць)/ НАН України. Ін-т регіональних досліджень; редкол.: відп. ред. І. Бойко. – Львів, 2009. – Вип.2 (76). – 534 с.

12. Статистический ежегодник Республики Беларусь, 2008. – Минск: Министерства статистики и анализа Республики Беларусь, 2008. – 598 с.

13. Теория финансов: учеб. пособие. / Н.Е. Заяц, М.К. Фисенко, Т.Е. Бондарь. – Минск: Выш.шк, 1998. – 368 с.

14. Финансы: учебник для вузов / Под ред. Г.Б. Поляка. – 2-е изд. перераб. и доп. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2003.

15. Финансы: Учебник для вузов / Под ред. Л.А. Дробозиной. – М.: Юнити, 1999. – 650 с.

Режим доступа:

16. <http://belstat.gov.by> – официальный сайт Национального статистического комитета Республики Беларусь.

17. <http://epp.eurostat.ec.europa.eu> – официальный сайт Европейского статистического агентства Евростат.

18. <http://minfin.gov.by> – официальный сайт Министерства финансов Республики Беларусь.

19. <http://web.worldbank.org> – официальный сайт Всемирного банка.

20. <http://www.bank.lv> – официальный сайт Центрального банка Латвии.

21. <http://www.bea.gov> – Bureau of Economic Analysis (The U.S. Department of Commerce).

22. <http://www.cbr.ru> – официальный сайт Центрального банка России.

23. <http://www.ebrd.com> – сайт Европейского банка реконструкции и развития.

24. <http://www.gks.ru> – официальный сайт Федеральной службы государственной статистики России.

25. <http://www.gpoaccess.gov> – The U.S. Government Printing Office official site.

26. <http://www.imt.org> – сайт Международного валютного фонда.

27. <http://www.lbank.lt> – официальный сайт Центрального банка Литвы.

28. <http://www.nbp.pl> – официальный сайт Центрального банка Польши.

29. <http://www.nbrb.by> – официальный сайт Национального банка Республики Беларусь.

30. <http://www.pbc.gov.cn> – официальный сайт Центрального банка Китая.

31. <http://www.ukrstat.gov.ua> – сайт государственного комитета статистики Украины.

Нормативная база:

32. Бюджетный Кодекс Республики Беларусь от 16. 07. 2008 г. – № 412-3.

33. О бюджете Республики Беларусь на 2007 год: Закон Республики Беларусь от 26.12. 2006 г. – № 191-3.

34. О бюджете Республики Беларусь на 2008 год: Закон Республики Беларусь от 26.12. 2007 г. – № 303-3.

35. Трудовой кодекс Республики Беларусь от 29.07.1999 №296-3 в ред. закона Республики Беларусь от 06.01.2009. – №6-3.

Периодические издания:

36. «Белорусский экономический журнал», 2009. –№1 (46).

37. «Бюллетень банковской статистики», 2009.- №4 (118).

38. «Вопросы экономики», 2008.-№12.

39. «Живая планета-2008», 2008.

40. «Планета», 2009.- №4 (48).

**ТЕНДЕНЦИИ РАЗВИТИЯ ИНВЕСТИЦИОННОЙ СФЕРЫ
РЕСПУБЛИКИ БЕЛАРУСЬ В УСЛОВИЯХ ИННОВАЦИОННО
ОРИЕНТИРОВАННОЙ ЭКОНОМИКИ**

1. Влияние мирового кризиса на инвестиционную среду. Инвестиции традиционно являются индикатором состояния и развития экономики, активизация инвестиционной деятельности свидетельствует об экономическом росте, расширении производства и потребления. Мировой финансовый кризис, начавшийся осенью 2008 года, оказал существенное воздействие на мировую экономику, приобретая все больше признаков кризиса 1929-1933 гг., среди которых рост безработицы, сужение сферы потребления, банкротства банков и предприятий, а в связи с этим и неопределенность на инвестиционном рынке.

Понятие «кризис» произошло от греческого слова *Krisis*, означавшего решение, переломный момент. С начала XVIII века до середины XX века экономические кризисы считались невозможными при капитализме (Дж.С. Мишель, Д.Рикардо), либо случайными (Р.Р. Обертус, Ж.-Ш. Сисмонди). С середины 30-х годов и до 60 г. XX века приваливающей была теория Кейнса, в которой кризисы считались неизбежными. В 60-70-е годы основой кризисной теории стало понятие управляемости кризисными процессами [1].

В теории выделяют такие виды кризисов как: экономический, политический, социальный, финансовый, кризис денежно-кредитной системы, биржевой, аграрный, мировой валютной системы и другие.

Об экономическом кризисе, по определению Мечлапа, речь идет в том случае, если «возникает не желаемое состояние экономических отношений, непереносимо критическое положение больших слоев населения и производящих отраслей экономики». Сомбарт определяет экономический кризис как «экономическое негативное явление, при котором массово возникает опасность для экономической жизни, действительности» [2].

Финансовый кризис, согласно словарю экономических терминов, представляет собой глубокое расстройство финансовой системы страны, сопровождаемое инфляцией, неплатежами, неустойчивостью валютных курсов, курсов ценных бумаг [3].

Экономический кризис – одна из фаз воспроизводственного цикла, включающего последовательно: кризис, депрессию, оживление и подъем.

Проявляется в перепроизводстве товарного капитала (рост нереализованной продукции), перенакоплении денежного капитала (увеличение денег, не вложенных в производство), излишке производственного капитала (недогрузка производственных мощностей, рост безработицы). В результате кризиса наблюдается рост издержек производства, снижение прибыли, уменьшение заработной платы, снижение жизненного уровня населения.

Экономический кризис носит временный характер и периодически повторяется. Повторяемость кризисов вызвала интерес ученых и исследователей, которые стремились выяснить факторы, вызывающие кризис, закономерности его появления и разработать модель прогнозирования кризисов в экономике и на предприятии.

Формирование «классического» понятия кризиса представлено в циклических схемах Шпитхоффа (содержит стадии: спад – первый подъем – второй подъем – пик – нехватка капитала – кризис), Харварда (различает: депрессия – возрождение – процветание – финансовая стагнация – промышленный кризис) [2].

С начала XX века велись исследования в данной области, так как исторически было накоплено достаточно большое информационное поле для исследования кризисных явлений. Учеными была выявлена и доказана цикличность кризисных процессов, анализ которых приводит Д.В. Валовой в труде коллектива российских ученых по антикризисному управлению под руководством профессора Э.М. Короткова [4]. Автор приводит характеристику классического цикла общественного воспроизводства, состоящую из четырех фаз:

Первая фаза – кризис (спад). Фаза кризиса характеризуется сокращением объема производства и деловой активности, падением цен, затовариванием, ростом безработицы и увеличением числа банкротств.

Вторая фаза – депрессия (стагнация) представляет собой фазу приспособления хозяйственной жизни к новым условиям и потребностям, вступления в новое равновесие.

Третья фаза – оживление. Это период восстановления производства, роста капиталовложений, цен, увеличения занятости, процентных ставок.

Четвертая фаза – подъем (бум). Это фаза, при наступлении которой в экономике активно используются нововведения (инновации), возникает масса новых товаров и новых предприятий, стремительно растут капиталовложения, курсы акций и других ценных бумаг, процентные ставки, цены и заработная плата. Причиной нового экономического кризиса может послужить сокращение совокупного спроса, вызывающее спад производства, падение уровня занятости и т. д.

Существует несколько подходов к классификации кризисов, исходя из различных классификационных признаков и объекта приложения теоретических разработок. Обобщив классификационные подходы различных ученых, предлагается следующая классификация кризисов (таблица 1).

Таблица 1 – Классификация кризисов по различным признакам

Классификационный признак	Виды кризисов
С точки зрения периодичности	Регулярные (периодические), появляющиеся с определенной закономерностью Нерегулярные, к которым относятся промежуточные, частичные, отраслевые и структурные
По продолжительности	Долгосрочные Среднесрочные Краткосрочные
По причинам возникновения	Эндогенный – возникший в результате внутренних процессов Экзогенный – появившийся вследствие внешнего воздействия
По уровню возникновения	Кризисы субъекта управления Отраслевые Межотраслевые Региональные Государственные Мировые (глобальные)
По широте охвата	Отдельные Локальные Системные
По области поражения	Кризис ликвидности, характеризующийся неспособностью организации погасить долги Кризис результатов или «успеха» – возникновение убытков в связи с ошибками управления Стратегический кризис, затрагивающий все сферы деятельности
По глубине воздействия	Разрушающие субъект управления Частично разрушающие Не влияющие
По возможности преодоления	Преодолимые самостоятельно Преодолимые с внешней помощью Непреодолимые
В зависимости от скорости возникновения	Внезапный «Тлеющий»

Примечание. Источник: собственная разработка, [4, 5, 6, 7].

Развитие теоретических представлений о различных характеристиках кризиса происходит в рамках системного и ситуационного подходов в менеджменте.

Основная суть системного подхода заключается в рассмотрении совокупности элементов организации в виде целостной системы. А в масштабах макроэкономики уже сама фирма рассматривается как элемент макросистемы. Профессор Р.А. Попов подчеркивает единство мнений многих ученых о том, что для антикризисного управления предпочтительно рассмотрение в единстве системного и ситуационного подходов и применение соответствующей объединительной методологии [8]. «В антикризисном управлении недоучет качества системы, которую представляет собой кризисная фирма, а также динамики мезо- или макросистемы, элементом которой она является, чреват неточными решениями и крупными потерями» [8, с.39].

Системно-ситуационный подход в антикризисном управлении предполагает осуществление мониторинга внутренней и внешней среды организации, экспресс-анализа состояния системы, составление прогнозов развития ситуации и разработку многовариантных управленческих решений.

В зависимости от категории кризиса вырабатывается система мер по его преодолению:

на макроуровне – средствами национальной экономики, включая внешние заимствования;

на мезоуровне – средствами региона, областного бюджета, субвенции из республиканского бюджета;

на микроуровне – средствами хозяйствующей организации, а также путем административного вмешательства государственных органов.

Рассмотрим основные экономические характеристики текущего кризиса:

-всеобщий характер кризиса в связи с глобализацией мировой экономики, разделением сфер производства и разделением труда;

-национализация крупнейших банков и финансовых институтов;

-обвал экономик небольших государств, специализирующихся на ряде услуг (туризм);

-отток капитала, спад экспортных отраслей в развивающихся странах;

-переизбыток биржевого, кредитного и прочего финансового капитала;

-рост числа банкротства субъектов хозяйствования;

-резкое снижение покупательной способности населения;

-девальвация с целью поддержки национальных производителей;

-увеличение денежной массы, спровоцированное спекулятивными сделками на финансовом рынке.

Таким образом, современный кризис обладает всеми чертами мирового (глобального), стратегического, долгосрочного кризиса.

Влияние кризиса привело к глубокому поражению экономических систем большинства государств, что отрицательно сказалось на развитии инвестиционной сферы (таблица 2).

Таблица 2 – Влияние мирового кризиса на инвестиционную сферу

ФАКТОРЫ СНИЖЕНИЯ ИНВЕСТИЦИОННОЙ АКТИВНОСТИ	Влияние на инвестиционную сферу
Увеличение потребления в США (чрезмерное)	Снижение накоплений и сбережений и дефицит инвестиционных ресурсов
Падение показателей промышленного сектора	Отток капитала, снижение экспорта большинства развитых и развивающихся стран, снижение доходности, убыточность инвестиций в отрасли сферы обслуживания
Распространение высокорискованных ипотечных кредитов	Снижение доходности инвестиций в рынок недвижимости вследствие дефолта и просрочки, снижение цен
Удорожание кредитных ресурсов	Ограниченность и удорожание инвестиционных ресурсов
Недостаточное развитие адекватных форм планирования и нечеткость управления экономической системой	Неэффективное распределение ограниченных финансовых ресурсов
Распространение рискованных финансовых операций со сверхприбылями Рост финансовых спекулятивных сделок, распространение деривативов	Повышение рискованности инвестиционных портфелей крупных солидных фирм и предприятий, участвующих в финансовых спекуляциях
Концентрация финансовых активов в узком круге стран	Ограниченность управления инвестиционными процессами вследствие невозможности влиять на финансовые процессы и зависимости большинства государств от политики держателей активов
Рост доли финансового обслуживания в ВВП крупнейших держав мира Преобладание финансовых инвестиций над реальными	Сокращение инвестиций в реальный сектор экономики вследствие роста производства добавленной стоимости за счет финансовых инструментов, денежных суррогатов, производных ценных бумаг
Рост кредита, увеличение объемов внутреннего долга	Сокращение государственных инвестиций в реальный сектор экономики вследствие роста издержек по обслуживанию государственного долга
Перепроизводство денежной массы	Сокращение доходности инвестиций вследствие девальвации национальной валюты и экспорта инфляции
Отставание темпов роста мировой торговли и совокупного ВВП мира от темпов роста прямых иностранных инвестиций	Дефицит собственных источников финансирования

Источник: Собственная разработка

Инвестиционная сфера претерпела существенные изменения как в разрезе национальных экономик, так и на международном уровне.

В 2008 году приток инвестиций в промышленно развитые страны сократился на 33% по сравнению с 2007 годом, мировой объем прямых иностранных инвестиций сократился на 21 % по сравнению с предыдущим годом и составил 1,4 триллиона долларов. Об этом говорится в предварительном докладе о мировых инвестициях, подготовленном Конференцией ООН по торговле и развитию (ЮНКТАД). Его авторы прогнозируют дальнейшее снижение потоков прямых инвестиций в 2009 году в связи с торможением темпов роста экономики, ужесточением условий кредитования и сокращением корпоративной прибыли [9].

В Республике Беларусь объемы инвестиций в 2008 году наращивались по сравнению с 2007 годом практически по всем отраслям экономики (рисунок 1).

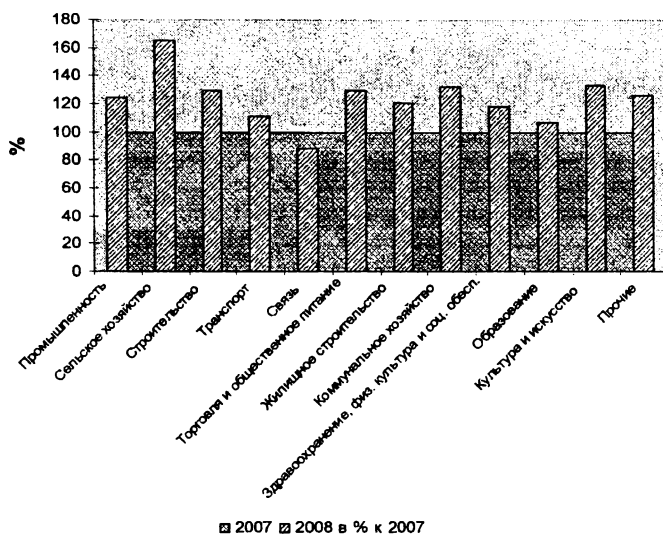


Рисунок 1 – Динамика инвестиций в отрасли экономики в 2008 году по сравнению с 2007 годом, %.[10,11]

Наибольшие темпы роста инвестиций наблюдались в предприятия сельского хозяйства, строительства, промышленности, торговли и общественного питания, коммунального хозяйства, культуры и искусства. В структуре инвестиций преобладали вложения в промышленность (рисунок 2).

К началу 2009 года у белорусских предприятий при удорожании кредитных ресурсов значительно увеличился дефицит собственных источников финансирования. С конца января 2009 года статистика свидетельствует об отрицательной рентабельности реализованной продукции таких отраслей, как микробиологическая промышленность, целлюлозно-бумажная, мясная и молочная. А в феврале к ним добавились

стеклянная, фарфорово-фаянсовая и лесозаготовительная. По данным Белстата, ряд отраслей работают с низкой прибылью: тракторное и сельскохозяйственное машиностроение (7%), мукомольно-крупяная и комбикормовая промышленность (5%), автомобильная (4,6%), химическая (4,1%) и текстильная промышленности (4%).

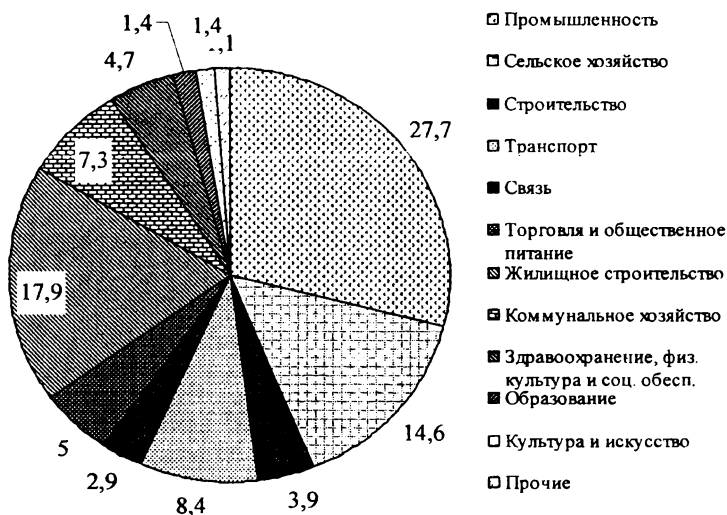


Рисунок 2 – Структура инвестиций в основной капитал в 2008 году [10, 11]

За два месяца более чем в два раза упала рентабельность и по всей промышленности – до 7,2% против 17,3% в январе-феврале 2008 года.

Количество убыточных предприятий в первые два месяца выросло на 11% по сравнению с аналогичным периодом прошлого года. Всего чистый убыток имеют 604 предприятия (29,5% от общего числа). Сумма чистого убытка промышленных предприятий выросла в 5,6 раза [11].

Тем не менее, государством предпринимаются шаги по поддержке национальной экономики. Оживление экономики посредством государственных инвестиций возможно двумя путями: стимулирование производства или стимулирование потребления. Учитывая большой удельный вес в потребительской корзине домохозяйств продукции импортного производства (20-45%, в зависимости от возрастной группы) стимулирование потребления приведет к росту оттока валютной массы за пределы страны (в США – «рейганомика», стимулирование избыточного спроса за счет эмиссии денег). В связи с этим принимаются решения о поддержке предприятий, которые на начало 2009 г. имеют следующие показатели развития (рисунок 3).

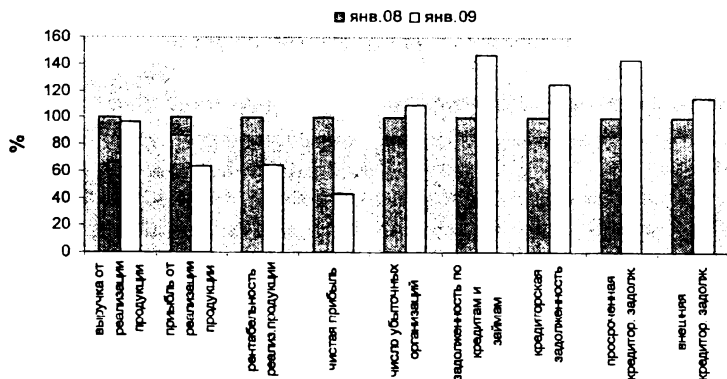


Рисунок 3 – Динамика показателей развития предприятий Республики Беларусь [11]

Согласно Постановлению Совета Министров №2068 «Об инвестиционной деятельности в Республике Беларусь в 2009 году» в 2009 году в Беларуси будет реализовано более 80 важнейших инвестиционных проектов. На эти цели планируется привлечь Br3,082 трлн. инвестиций в основной капитал, в том числе Br1,174 трлн. внешних инвестиций. Согласно Указу № 459 от 29 августа 2008 года темп роста инвестиций в основной капитал должен составить 123-125% к уровню 2008 года.

Принципиальное значение для преодоления кризиса предприятиями является порядок освоения привлекаемых инвестиционных ресурсов. Здесь выделяются «неперспективные» и перспективные направления. К первым относятся – стимулирование работников, рост объемов производства сложно реализуемой продукции и т.п. Перспективными направлениями освоения финансовых вложений в период кризиса являются: финансирование маркетинговых исследований по поиску новых рынков сбыта, покупка производственных мощностей для производства более востребованных товаров, инвестирование в инновационные проекты различной направленности (удешевление производства продукции, снижения материало- и энергоемкости, поиск альтернативных сырьевых ресурсов).

Инвестиции в инновационные проекты характеризуются особенностями оценки эффективности и отличительными свойствами.

2. Инвестиционная привлекательность инновационных проектов.

В условиях кризиса важной проблемой является обоснованный выбор направлений инвестирования средств ввиду их ограниченности и высокого риска. Современная кризисная ситуация, характеризующаяся

удорожанием кредитных ресурсов и снижением деловой активности, способствовала значительному сокращению инвестиций в реальный сектор экономики. И если крупные системообразующие и градообразующие убыточные предприятия получают финансовую поддержку государства, то большая часть частных предприятий испытывают дефицит источников финансирования. Низкая инвестиционная привлекательность традиционного бизнеса объясняется, прежде всего, значительным падением покупательной способности граждан и, как следствие, снижением потребительского спроса. На протяжении последних лет в Республике Беларусь темпы роста ВВП превышали темпы роста потребления, в период кризиса данная ситуация еще более усугубилась. Наименьшие потери от кризиса несет государства, сумевшие сохранить внутреннее производство и обеспечить внутреннее потребление.

Согласно сформулированной австрийским экономистом Йозефом Шумпетером концепции "созидательного разрушения", экономический кризис не только создает проблемы, но и способствует оздоровлению экономики путем устранения неудовлетворительная организация производственного процесса. Согласно данной концепции экономическая система освобождается от неэффективного предпринимательства, что приводит к более быстрому ее восстановлению [12].

В результате ликвидации неэффективных предприятий высвобождается капитал, остаются производственные активы, которые необходимо максимально эффективно использовать. Выход из кризиса всегда сопровождается перераспределением капитала на мировом рынке, поэтому особенно важно сформировать благоприятный инвестиционный климат в государстве. Вложение средств в долгосрочные высокотехнологичные производства и инновационные проекты позволит использовать создающий потенциал кризиса. При этом, следует учитывать, что превышение инвестиций в инновационные производства по сравнению с традиционными в свою очередь могут явиться причиной ухудшения состояния экономики. Данная ситуация может возникнуть в связи с длительностью периода отдачи от инновационных вложений, в то время как действующие производства без инвестиционных вливаний оказываются уже не в состоянии поддерживать экономический рост государства.

Практический опыт показывает, что инновации являются одним из эффективных мер борьбы с кризисом, основой роста экономики. Когда в конце 80-х годов скандинавские страны поразила рецессия, Финляндия сделала ставку на инновационный путь развития. Несмотря на тогдашний финансовый кризис и сокращение общих бюджетных расходов, инвестиции в НИОКР в этой стране росли. В результате затраты на научные исследования и разработки увеличились с 1% к ВВП в

1981 г. до 3% в 2000 г [13]. За счет освоения и внедрения высокотехнологических продуктов, главным образом телекоммуникационного оборудования, динамика ВВП приобрела положительную тенденцию. К концу 90-х годов доля электроники и других высокотехнологических продуктов в структуре национального экспорта достигла 30%, обеспечив положительное внешнеторговое сальдо.

В последние годы в Республике Беларусь остаются устойчивыми число инновационно активных промышленных предприятий и средний уровень инновационной активности экономики в целом (таблица 3).

Таблица 3 – Основные показатели инновационной деятельности [10, 14]

Наименование показателя	2002	2003	2004	2005	2006	2007
Число инновационно активных промышленных предприятий, ед.	325	314	292	318	378	380
Уровень инновационной активности, %	13,9	13,6	13	14,1	16,3	17,8
Затраты на технологические инновации, млрд.руб.	910,5	1060,9	1825,2	2362,1	2568,2	2785,6
Объем отгруженной инновационной продукции, млрд.руб.	1733,0	2586,6	4350,1	7003,6	8206,1	10441,6
Удельный вес инновационной продукции в объеме отгруженной продукции, %	9,3	10,5	11,9	15,2	14,8	14,8

Динамика показателей, представленных на рисунке 4, свидетельствует о положительной тенденции количества инновационно активных промышленных предприятий, уровня инновационной активности предприятий, затрат на технологические инновации, объема отгруженной инновационной продукции.

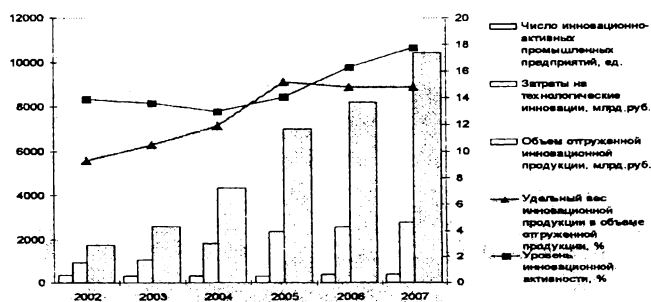


Рисунок 4 – Динамика основных показателей инновационной деятельности
 Источник: [10, 14]

Удельный вес инновационной продукции в объеме отгруженной продукции за период с 2002 г. по 2006 г. постоянно увеличивался, однако значение данного показателя в 2007 г. осталось неизменным.

В 2008 г. их доля инновационных товаров в структуре белорусского экспорта снизилась до 12,3% (в 2007 г. — 14,2%). В январе текущего года падение еще более выраженное: 8,9% против 13,1% в январе 2008 г [13]. В 2009 году продолжается увеличение затрат на поддержание традиционного производства и платежеспособности предприятий, что отвлекает финансовые ресурсы из инновационной сферы. На государственных предприятиях также основная часть затрат (60%) идет на оплату труда и только 4% — на приобретение оборудования [13].

Активизация инновационной деятельности должна осуществляться на государственном уровне и на уровне отдельных предприятий. Развертывание инновационной структуры и распространение инноваций способствуют увеличению числа созданных передовых технологий, нарастанию объемов отгруженной инновационной продукции, увеличению ее поставок на рынки за пределами Республики Беларусь.

Для обеспечения долгосрочной национальной конкурентоспособности и устойчивого повышения благосостояния общества принимаются различные меры поддержки и государственного стимулирования инновационной деятельности.

В Республике Беларусь осуществляется активная политика развития инновационной сферы. В целях ускорения инновационных процессов, стимулирования продвижения в экономику республики отечественных и зарубежных идей, знаний, опыта, технологий, оборудования и инвестиций в Республике Беларусь сформирована нормативно-правовая база, которая характеризует совершенствование и либерализацию законодательства, регулирующего предпринимательскую деятельность. Ряд правовых документов, принятых за последние годы в Республике Беларусь, определяют понятийный аппарат в сфере инновационной деятельности, разработаны программы финансирования и стимулирования инноваций, определены приоритетные направления в области фундаментальных и прикладных исследований.

Вступление в силу Закона «О государственной поддержке и государственных гарантиях инновационной деятельности в Республике Беларусь» определит основы правового, экономического и организационного государственного регулирования инновационной деятельности в Республике Беларусь, формирование и реализацию государственной инновационной политики, формы и условия предоставления государственной поддержки инновационной деятельности.

В рамках совершенствования механизмов реализации инновационных проектов и унификации трактовки термина «инновационной деятельности», используемого более чем в 50 актах законодательства, подготавливаются и рассматриваются законопроекты «Об инновационной деятельности», «О венчурной деятельности», «О малом и среднем предпринимательстве».

Государство стимулирует финансово-кредитное обеспечение инноваций, формирует и содействует развитию инновационной инфраструктуры, занимается подготовкой кадров, создает условия для сохранения и умножения инновационного потенциала республики. В настоящее время в республике реализован ряд программ по инновационному развитию экономики, приняты нормативные документы, которые предоставляют преференции инновационно активным предприятиям, освобождение от НДС и таможенных платежей технологического оборудования и комплектующих, ввозимых в страну в качестве вкладов в уставный фонд.

С целью качественного роста технологической структуры экономики белорусским правительством разработана Концепция национальной инновационной системы (НИС) рыночного типа, направленная на создание условий и ресурсной базы для эффективной научно-инновационной деятельности в стране, генерирования научных идей, их освоение и практическое воплощение в производственной сфере экономики. В структуре НИС выделяют подсистему генераций знаний (организации, выполняющие научные исследования и разработки), подсистему образования и профессиональной подготовки (учреждения среднего, специального и высшего образования), подсистему инновационной деятельности, производства и реализации продукции, подсистему технологической инфраструктуры (центры поддержки инновационного предпринимательства, технопарки), подсистемы финансовой и информационной инфраструктуры, подсистему управления и регулирования инновационной деятельностью. Тесное взаимодействие данных подсистем должно обеспечивать эффективность инновационной деятельности на протяжении всего жизненного цикла инновационного проекта – от зарождения новаторской идеи до ее воплощения и оценки результатов.

Успех инновационной деятельности в значительной степени определяется формами ее организации и способами финансовой поддержки. Источниками финансирования инновационной деятельности могут быть государственные ресурсы, средства предприятий, малого бизнеса, инновационных фондов, органов местного управления, частных лиц и т.д., участвующих в хозяйственном процессе и тем или иным образом способствующих развитию инноваций.

В Беларуси система финансирования инновационной деятельности состоит из двух основных видов источников инвестиций:

1) государственные инвестиционные ресурсы – бюджетные средства, средства внебюджетных фондов, кредиты и займы;

2) негосударственные инвестиционные ресурсы – хозяйствующих субъектов, общественных организаций, коммерческих банков, страховых обществ, физических лиц и т.д.

Руководители промышленных предприятий называют главным препятствием инновационного развития недостаток собственных ресурсов. Как показывает оценка экспертов, предприятия около 40% денежных средств продолжают инвестировать в поддержание существующих производств, а в модернизацию производственной базы и освоение новых передовых технологий – только 13% и 5% соответственно.

Развитие инновационной деятельности имеет приоритетную поддержку государства, поэтому основным источником средств на проведение исследований и разработок остается государственный бюджет. Бюджетное финансирование осуществляется при последовательном расширении статей расходов, предусматривающих реализацию инновационных проектов.

Объем средств, направленных государственным бюджетом на проведение исследований и разработок, в 2007 г. составил 45,7% (рисунок 5) [10]. Бюджетные средства дополняются поступлениями из внебюджетных фондов — 0,9% общего объема внутренних затрат. Собственные средства научных организаций составили в объеме внутренних затрат 38,6% (в 2006 г. — 16,6%). Удельный вес средств на финансирование исследований и разработок из иностранных источников в 2007 г. по сравнению с предыдущим годом уменьшился на 5,3%. Средства других организаций составили 9,5% от общего объема внутренних затрат, что меньше показателя 2006 г. на 6,1%.

На осуществление своей деятельности государственные научные организации затрачивали в 2007 г. 46,8% бюджетных средств и 38,1% собственных средств, при этом организации частной формы собственности — 24,3% и 47,4% соответственно. На сегодняшний день государство еще в большей мере принимает на себя основную нагрузку по финансированию научной отрасли, а также представляет большинство организаций, выполняющих исследования и разработки.

Сдерживающими экономическими факторами инноваций остаются высокие экономические риски. С этой целью государство стимулирует формирование механизма венчурного финансирования инновационных проектов, эффективность которого подтверждает мировая практика. В соответствии с постановлением Совмина от 20.09.2008 № 1376 разработка двух проектов указов Президента, касающихся деятельности венчурных компаний, планируется в 2009-2010 гг.

годы					
2001	50,0	6,9	14,3	9,1	19,7
2003	48,6	12,1	12,7	7,5	19,1
2004	51,5	10,5	11,9	7,6	18,5
2005	58,7	5,1	12,4	6,3	17,5
2006	64,8	9,9	9,8	6,9	16,6
2007	45,7	0,9	38,6	5,3	9,5

- %
- Средства бюджета (средства бюджета и бюджетные ассигнования на содержание вузов)
 - Средства внебюджетных фондов
 - Собственные средства научных организаций
 - Средства иностранных источников
 - Средства других организаций

Рисунок 5 – Распределение внутренних затрат на исследования и разработки по источникам финансирования

Так, в США государственное регулирование инновационных процессов осуществляется посредством стимулирования создания венчурных фирм и исследовательских центров мелких и средних инновационных предприятий, в том числе фирм, созданных учеными-исследователями, отделяющихся от университетов, государственных исследовательских центров и специальных лабораторий крупных промышленных корпораций, посредством целевого бесплатного субсидирования этих субъектов инновационной деятельности Национальным научным фондом США.

Новые инновационно ориентированные фирмы нуждаются в финансовой поддержке на ранних стадиях своего развития. Внедрение новых продуктов и технологических решений связано с высокими начальными затратами, и собственных средств, как правило, недостаточно. Банковские кредиты не могут рассматриваться как источник инвестирования из-за отсутствия кредитной истории и возможности обеспечить задаток или залог, а также высокого риска реализации инновационных проектов. В качестве посредников в такой ситуации выступают венчурные организации, основными направлениями деятельности которых являются приобретение имущественных прав юридических лиц, осуществляющих научную, научно-техническую и инновационную деятельность; финансирование инновационных проектов; оказание управленческих, консультационных и иных услуг лицам, выполняющим инновационные проекты, финансируемые венчурной организацией.

В экономически развитых странах венчурный капитал представляет собой вложение средств не только крупных компаний, но и банков, государства, страховых, пенсионных и других фондов в новый, расширяющийся или претерпевающий существенные изменения бизнес с повышенной степенью риска. В Республике Беларусь инфраструктура венчурных организаций ограничивается участием коммерческих банков и частных предприятий. Снижение активности частных венчурных фондов усиливают роль государства в развитии инновационной деятельности как эффективного инструмента преодоления кризиса.

Актуальным является вопрос отраслевой направленности финансирования инновационных процессов. Инновационный путь развития экономики страны предполагает финансирование сфер, «основанных на знаниях» [14]. Так, в странах ЕС к отраслям, входящих в «knowledge-based industries», относят фармацевтику, компьютерное машиностроение, производство медицинского и оптического оборудования, аэрокосмическую промышленность. В Беларуси активизация инновационной деятельности происходит в так называемых «средневысоких» технологиях – топливной, химической и нефтехимической промышленности, машиностроении и металлообработке, в промышленности строительных материалов, что обусловлено спецификой структуры народно-хозяйственного комплекса.

Повышение инновационной активности признается задачей государственной важности, направленной на приведение состояния отечественных отраслей в соответствие с изменившимися мировыми требованиями и стандартами. Иначе, государство рискует оказаться в глубокой научно-технологической зависимости. Специалисты прогнозируют, что предприятие, которое окажется не способным наращивать свой инновационный потенциал, будет обречено на глубокую зависимость или поглощение другими инновационно сильными предприятиями. Сегодня только те предприятия, которые ориентированы на постоянное технологическое, организационное и кадровое усовершенствование, могут рассчитывать на успех в долгосрочной конкуренции.

Основными преимуществами инновационной организации являются следующие:

- ориентация на обеспечение долгосрочной жизнеспособности предприятия, основанной на развитии инновационного потенциала;
- принятие управленческих решений, опираясь на перспективную информацию, собственные разработки;

– способность восприятия не только уже освоенных «чужих» идей и имитации новых технологий, разработанных в экономически более развитых странах, но и возможность генерировать и внедрять собственные идеи;

– поощрение рационализаторских предложений, поиск новых перспективных идей, стимулирование саморазвития;

– сильные адаптивные возможности предприятия, базирующиеся на системе непрерывного поиска новых путей выживания и развития.

Необходимо отметить тесную взаимосвязь инвестиционных и инновационных процессов, т.к. проводимая на предприятии инвестиционная политика имеет решающее значение для успешного внедрения инноваций. С одной стороны, успешное осуществление проектов, связанных с освоением, внедрением и реализацией инновационных продуктов, способствует росту прибылей предприятия, увеличению конкурентоспособности производимой продукции, повышению технологического уровня производства. С другой стороны, инновационные проекты обладают высокой степенью рискованности и требуют значительного объема инвестиционных ресурсов. Уровень риска варьируется и находится в прямой зависимости от степени новизны продукта или технологии, т.к. чем выше новизна, тем выше неопределенность восприятия продукта рынком.

Инвестиции в период от создания новшества до достижения времени самокупаемости его результатов имеют природу рискоинвестиций. В этот период с целью доведения процесса до стадии самокупаемости необходимы налоговые стимулы, прямые и косвенные методы финансового регулирования, использование лизинговых, факторинговых и других эффективных форм обеспечения, совместное доленое финансирование.

На стадии роста продаж и потребления инновации происходит возмещение затраченных финансовых средств. Здесь начинают функционировать механизмы формирования системных эффектов (прибыли), возмещения ранее созданных стимулирующих льгот, распределения результатов от реализации инновации между заинтересованными участниками по факторам их участия в инновационном процессе.

Привлечение значительного объема инвестиционных ресурсов в инновационные проекты с высокой степенью риска повышают требования инвестора к качеству их оценки. Возникает проблема объективной оценки эффективности инновационных проектов. Успех инновационной деятельности во многом зависит от достаточности ресурсного обеспечения, в том числе и от инвестиционной обеспеченности. Для того чтобы

получить дополнительную прибыль, повысить эффективность деятельности организации, получить социально-экономический эффект, необходимо осуществить финансовые вложения. Поэтому, один из подходов к оценке эффективности инновационных проектов основан на анализе показателей результативности инвестиционных проектов.

При этом обобщение существующих разработок в данной области показало, что, несмотря на высокую методологическую и теоретическую обеспеченность исследования проблемы, используемые показатели оценки эффективности инвестиций не позволяют учитывать окупаемость затрат от реализации нежизнеспособных инновационных проектов.

Для экономической оценки результатов инновационной деятельности чаще всего используются показатели, определяющие доходность, сроки окупаемости инвестиций в инновационную деятельность.

При этом учтем такие свойства инвестиций в инновации, как аддитивность.

Одним из основных является показатель инвестиционных затрат инновационного проекта (IC_{in}), состоящий из общего объема требуемых капиталовложений для реализации инноваций.

Следует учесть, что инвестор ориентируется преимущественно на генерируемый инновационным проектом финансовый поток как источник возврата предоставленных ресурсов. При этом желательно, чтобы поступление денежных средств от реализации проекта обеспечило своевременное и полное покрытие всех расходов и долговых обязательств, в том числе и расходов на научные исследования по нереализованным проектам.

В связи с этим предлагаем использовать показатель: полные инвестиционные затраты в инновационную деятельность, включающие инвестиционные затраты инновационного проекта (инвестиции в жизнеспособные проекты (IC_{in})) и инвестиционные затраты по нежизнеспособным инновационным проектам (IC_{nin}). Расчет чистого дисконтированного дохода, выражающего общий абсолютный результат инвестиций в инновационную деятельность и рассчитывающегося как разность дисконтированных чистых денежных поступлений (прибыли) и полных инвестиционных затрат в инновационную деятельность будет осуществляться по формуле:

$$NPV_n = \sum_n \frac{PV_n - (IC_{in} + IC_{nin})}{(1+r)^n}, \quad (1)$$

где NPV – чистый дисконтированный доход;

PV – прибыль.

В процессе проведения НИОКР сложно спрогнозировать и подтвердить практическими расчетами жизнеспособность проекта. Изучение успешно внедренных инновационных проектов и программ показывает малое количество внедрений, приносящих эффект при коммерческом финансировании. При проведении фундаментальных и большинства прикладных исследований, поддерживаемых грантами и субсидиями государства, получение экономического эффекта не является приоритетом.

Поэтому для повышения информативности оценки эффективности инновационных проектов предлагаем ввести весовой коэффициент результативности НИОКР (k), представляющий собой соотношение полных инвестиционных затрат в инновационную деятельность и инвестиционных затрат по жизнеспособным инновационным проектам.

$$k = \frac{IC_{in} + IC_{nin}}{IC_{in}} \quad (2)$$

Экономический смысл k заключается в том, что на рентабельность инвестиций в инновации прямо влияет соотношение инвестиций в жизнеспособные проекты и инвестиций в научные исследования, не принесшие дополнительной прибыли предприятию. В связи с этим индекс доходности инвестиций в инновационную деятельность, который показывает величину чистого дохода (прибыли), приходящегося на каждый рубль вложенных инвестиций представим в следующем виде:

$$IP = \frac{\sum_n PV_n}{\sum_n IC_{in} + IC_{nin}} = \frac{\sum_n PV_n}{\sum_n IC_{in} \cdot k}, \quad (3)$$

где IP – индекс доходности инвестиций в инновационную деятельность.

Немаловажным фактором, который инвесторы учитывают при принятии решений о финансировании инноваций, является период, в течение которого будут возмещены понесенные расходы, а также период, необходимый для получения прибыли.

Следовательно, при расчете периода окупаемости (PP), характеризующего продолжительность периода от начального момента вложения средств в инновационный проект до момента окупаемости без учета дисконтирования, k будет показывать, во сколько раз возрастет период окупаемости полных затрат по инновационной деятельности, через сколько времени предприятие получит прибыль в результате проведения

НИОКР. Следовательно, если коммерческая организация допустила расходование средств на исследования, не принесшие результат, хотя бы вдвое превышающее инвестиции в результативные исследования, то окупаемость последних возрастает в 2 раза. Это следует учитывать при реализации инновационного проекта. То есть определение k имеет экономический смысл, заключающийся в контроле над финансированием затрат на НИОКР в части недопущения реализации инновационных проектов, исследовательская часть которых требовала инвестиционных затрат с уровнем коэффициента k более 2 (условно).

В процессе оценки целесообразности инвестирования в инновации следует учитывать, что эффективность внедрения инноваций оказывает влияние не только прогнозируемая доходность проекта, но и способность самого предприятия обеспечить достижение целей инновационного проекта, что может быть оценено на основе определения уровня инновационного потенциала предприятия.

Выводы. Одним из условий привлечения инвестиций в экономику государства является наличие благоприятного инвестиционного климата, создание которого осуществляется на государственном уровне.

Механизм государственной поддержки способствует активизации инвестиционной деятельности предприятий и привлечению свободных кредитных ресурсов банков, субъектов хозяйствования и частных лиц для реализации высокоэффективных и социально-значимых инвестиционных проектов в приоритетных отраслях.

Использование созидательного эффекта кризиса предполагает переход к качественно более высокому уровню экономического развития государства. Выход из кризиса начинается тогда, когда реализуется механизм перемещения ресурсов в новые, перспективные направления хозяйственной деятельности. Снижение активности частных венчурных фондов усиливают роль государства в развитии инновационной деятельности как эффективного инструмента преодоления кризиса.

Последовательное обновление потенциала экономики путем развития высокотехнологических производств позволит обеспечить приток капитала в страну при перераспределении мирового спроса и предложения.

При оценке инвестиционной привлекательности инновационных проектов необходимо учитывать желания инвесторов покрыть затраты, не генерирующие какого-либо коммерческого эффекта, и оценить возможность их возврата за счет эффективных инновационных проектов.

Список цитированных источников

1. Родионова, Н.В. Антикризисный менеджмент: учеб. пособие для вузов / Н.В. Родионова – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2001. – 223 с.
2. Бандурин, В.В. Проблемы управления несостоятельными предприятиями в условиях переходной экономики / В.В. Бандурин, В.Е. Ларицкий – М.: Наука и экономика, 1999. – 164 с.
3. Золотогоров, В.Г. Экономика: Экономический словарь / В.Г. Золотогоров – Инрепрессервис; Книжный Дом, 2003. – 720с.
4. Антикризисное управление: учебник / Под ред. Э.М.Короткова. – М.: ИНФРА-М, 2002. – 432 с.
5. Быков, А.А. Антикризисный менеджмент: учебное пособие для слушателей программы MBA / А.А. Быков, Т.Н.Беляцкая. – Мн.: Изд. центр БГУ, 2003. – 256 с.
6. Экономика (микро-, макро- и мировая экономика): учеб. пособие для слушателей программы MBA / М.И. Плотницкий, Л.В. Воробьева, Н.Н. Сухарева [и др.]; под ред. М.И. Плотницкого. – Мн.: ИЦ БГУ, 2003. – 246 с.
7. Harald Hess, Dietrich Fechner. Sanierungshandbuch. Neuwied. Luchterhand, 1991. – 562 s.
8. Попков, В.П. Организация и финансирование инвестиций / В.П. Попков, В.П. Семенов – СПб.: Питер, 2001. – 224 с.
9. <http://un.by/news/world/2009/20-01-09.html>
10. О состоянии и перспективах развития науки в Республике Беларусь по итогам 2007 года: Аналитический доклад / А.Н. Коршунов [и др.] – Минск.: ГУ«БелИСА», 2008. – 308 с.
11. <http://www.belstat.gov.by/homep/ru/indicators/doclad/1.2.pdf>
12. Шумпетер, Й. Теория экономического развития / И. Шумпетер – М.: Прогресс, 1982 г.
13. http://www.neg.by/publication/2009_03_24_11155.html
14. Полоник, С.С. Проблемы формирования национальной инновационной системы Беларуси и пути их решения / С.С. Полоник, Л.М. Крюков, В.Ф. Иванов // Экономический бюллетень НИЭИ Министерства экономики Республики Беларусь. – 2006. – №9. – С. 17–18.

ОСНОВЫ ТЕОРИИ УПРАВЛЕНИЯ КРУГООБОРОТОМ КАПИТАЛА ПРЕДПРИЯТИЯ, ДЕЙСТВУЮЩЕГО В УСЛОВИЯХ НЕДОСТАТКА ИНВЕСТИЦИОННЫХ РЕСУРСОВ

Деятельность предприятия предполагает использование различного рода экономических ресурсов. Особое значение для обеспечения его эффективного функционирования имеет наличие запаса ресурсов длительного пользования – капитала. В условиях перехода государств от индустриальной к постиндустриальной экономике, а также вовлечения стран в процесс глобализации, возникает необходимость в комплексном исследовании современных форм функционирования капитала предприятий.

Постиндустриальная экономика основывается на применении как традиционных факторов производства (труда, земли, капитала и предпринимательских способностей), так и на использовании интеллектуального капитала (человеческого, структурного, клиентского). При этом доминирующим производственным фактором признается информация и знания. Капитал предприятия, функционирующий в форме активов, находится в постоянном кругообороте. Поиск динамической оптимизации структуры активов является важным звеном в организации управления предприятием. Это определяет актуальность темы исследования.

Капитал каждого собственника можно охарактеризовать с помощью таких показателей, как его величина, форма функционирования, источники формирования, место нахождения.

Для осуществления предприятием своей деятельности в течение неопределенно долгого периода возникает необходимость в обеспечении процесса нормального воспроизводства. Под ним понимается возобновление с требуемой периодичностью факторов производства, потребленных в процессе производства продукции и услуг. В качестве факторов производства экономическая теория традиционно рассматривает труд, землю, капитал и предпринимательскую способность. В условиях постиндустриальной экономики на первый план выходят факторы, хотя и известные ранее, но обретающие в новых условиях совершенно иные формы своего проявления. Главным из них выступает использование знаний и информации в качестве производственного ресурса.

С точки зрения современного бухгалтерского учета, в рамках действующего предприятия капитал функционирует в форме внеоборотных и оборотных активов. Законом Республики Беларусь «О бухгалтерском учете и отчетности» капитал определяется как активы организации за

вычетом всех ее обязательств [1]. В формах финансовой отчетности отражается только та часть капитала предприятия, которая воплощена в его активах и обязательствах. Но для обеспечения успешной деятельности предприятия в конкурентной среде, в его обороте, наряду с признаваемыми, действуют и так называемые «неосознаваемые» (и соответственно – не признаваемые) активы, которые не отражаются в формах финансовой отчетности. Таким образом, можно выделить как имущественную (функционирующую в материальной форме), так и неимущественную (не имеющей материальной формы) составляющую капитала (рисунок 1). Неимущественная часть представлена совокупностью человеческого, структурного и клиентского капитала.



Рисунок 1 – Структура капитала предприятия

Источник: собственная разработка автора

Структурный капитал определяется некоторыми исследователями как формы, методы, структуры, позволяющие эффективно осуществлять сбор, тестирование, организацию, фильтрацию, сохранение и распределение существующего знания. Он проявляется в форме долгосрочных активов как совокупность различных имущественных прав (лицензии, патенты, «ноу-хау», технологии и др.) и может быть классифицирован в бухгалтерском учете как нематериальные активы.

Человеческий капитал может быть определен как совокупность накопленных профессиональных знаний, умений и навыков, получаемых в процессе образования и повышения квалификации, которые впоследствии могут приносить доход [2, с. 103].

Клиентский капитал, по мнению Н.Н. Карповой [3, с. 73], представляет собой совокупность знаний, позволяющих предприятию найти покупателя. Другими словами – это ценность, заключенная в отношениях с клиентами.

Для обеспечения эффективного функционирования предприятия его капитал должен находиться в постоянном движении.

Основные позиции теории кругооборота и оборота капитала кратко можно представить в следующем виде:

1) Начав свое движение в денежной форме (Д), капитал используется для приобретения необходимых факторов производства (Т), вовлекается в организацию соответствующих производственных процессов (П) и реализацию товарной продукции (Т'), затем он возвращается в форме выручки от реализации в своей первоначальной денежной форме (Д').

2) Производственную деятельность предприятия можно представить в виде трех основных, относительно самостоятельных процессов – снабжения, производства и реализации, которые протекают одновременно.

3) Абстрактная схема кругового движения капитала, начиная от исходной денежной формы и до возвращения в эту же денежную форму, представляет собой кругооборот капитала.

4) Кругооборот капитала $D - D'$, принимает вид формулы: $D - T \dots П \dots T' - D'$.

Непрерывность движения капитала обеспечивается осуществлением инвестиционной деятельности, под которой в Республике Беларусь понимаются действия инвестора по вложению инвестиций в производство продукции или их иному использованию для получения прибыли или достижения иного значимого результата [4].

Статьей 1 Инвестиционного кодекса Республики Беларусь определено, что под **инвестициями** понимается любое имущество, включая денежные средства, ценные бумаги, оборудование и результаты интеллектуальной деятельности, принадлежащие инвестору на праве собственности или ином вещном праве, и имущественные права, вкладываемые инвестором в объекты инвестиционной деятельности в целях получения прибыли (дохода) и (или) достижения иного значимого результата.

Следует отметить, что инвестиции понимаются нами в широком смысле слова и включают вложения как во внеоборотные, так и в оборотные активы предприятия.

В экономической литературе существуют различные мнения по вопросу классификации инвестиций. С точки зрения теории кругооборота капитала наибольший интерес представляют классификационные признаки, представленные в таблице 1.

Таблица 1 – Классификация инвестиций с позиций кругооборота капитала

Классификационный признак	Виды инвестиций
1. По направлениям вложения средств	1.1 <i>Реальные (капитальные)</i> – вложения средств в реальные активы: приобретение объектов внеоборотных активов, подлежащих амортизации 1.2 <i>Финансовые</i> – вложения в ценные бумаги
2. По степени обеспечения количественного и качественного роста производственного капитала	2.1 <i>Пассивные</i> – обеспечивают в лучшем случае неухудшение показателей хозяйствования, рентабельности производственного капитала, т.е. текущую выживаемость организаций в настоящем; 2.2 <i>Активные</i> – обеспечивают повышение конкурентоспособности организаций и их продукции, рост эффективности деятельности за счет внедрения новой техники, технологии, выпуска новой эффективной продукции, пользующейся повышенным спросом, формирования новых сегментов на рынке товаров и услуг.
3. В зависимости от стадии инвестирования	3.1 <i>Нетто-инвестиции</i> – инвестиции на финансирование проекта, осуществляемые при создании предприятия; 3.2 <i>Реинвестиции</i> – направление инвестиционных ресурсов (амортизационного фонда и части прибыли) на капитальные вложения во внеоборотные активы; 3.3 <i>Брутто-инвестиции</i> – включают нетто-инвестиции и реинвестиции

Источник: собственная разработка автора

Система хозяйственных решений, определяющих объем, структуру, источники и направления инвестиций как внутри хозяйствующего субъекта, региона, государства, так и за их пределами с целью развития производства, получения прибыли, достижения других запланированных результатов составляет основу *инвестиционной политики*. Ее осуществление позволяет решить ряд задач, среди которых – совершенствование структуры производства и ускорение темпов его развития, сбалансированности и эффективности отраслей экономики, получение наибольшего прироста продукции и дохода.

В последнее десятилетие XX века в развитых западных странах произошли существенные изменения в направлениях инвестиционной политики. В постиндустриальной экономике в структуре финансовых вложений высокий удельный вес занимают инвестиции в интеллектуальный капитал. Корпоративное управление инвестиционным процессом и принятие того или иного решения в этой области в значительной степени обусловлены целями, которые ставит перед собой предприятие. Кроме традиционной прибыльности конкретного проекта, большое значение в системе целей имеют имидж предприятия, поддержание хороших отношений с потенциальными покупателями и заказчиками, достижение высокой производительности труда, разработка новых видов продукции, повышение квалификации персонала, рост его творческого потенциала.

Содержание инвестиционной политики предприятия во многом зависит от стадии жизненного цикла, на которой в данный период своего развития оно находится.

Жизненный цикл предприятия может быть определен как последовательность тех или иных состояний предприятия в течение его существования.

В общем виде жизненный цикл организации представлен на рисунке 2.

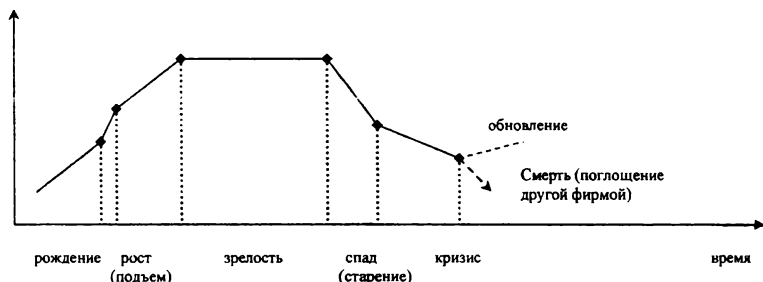


Рисунок 2 – Стадии жизненного цикла действующего предприятия

Источник: [10; с. 148].

Периоды, переживаемые организацией в рамках однотипных ценностных установок и фиксирующие специфику управленческих задач в определенных периоды ее функционирования, называются **стадиями**. Стадии жизненного цикла проявляются в предсказуемых и повторяющихся шаблонах поведения. На каждой стадии развития организация сталкивается с уникальным набором задач. Эффективность деятельности организации зависит от степени эффективности управленческих решений ее руководства при переходе из одной стадии в другую.

Длительность каждой стадии жизненного цикла может варьироваться в зависимости от вида предприятия, действия факторов внутренней и внешней среды его функционирования. Кроме того, на жизненный цикл предприятия существенное влияние оказывают достижения научно-технического прогресса.

Внешняя среда включает такие элементы, как потребители, поставщики, конкуренты, государственные учреждения, финансовые организации. Важнейшим элементом внешней среды для предприятия является государство. В зависимости от приоритетных направлений проводимой политики государство, применяя специфическую систему регулирующих механизмов, может сдерживать или стимулировать развитие предприятия на различных стадиях его жизненного цикла. Для предприятия стимулирование инвестиционных процессов означает продление длительности стадий роста и зрелости. С другой стороны, принятие дестимулирующих направлений политики может прервать жизненный цикл.

Классическая схема кругооборота капитала, разработанная К. Марксом, на наш взгляд, не дает полного представления об особенностях движения капитала действующего предприятия на различных стадиях его жизненного цикла. Такие особенности могут быть обусловлены содержанием инвестиционной политики, проводимой руководством предприятия на каждой из стадий. Рассмотрим каждую стадию с позиций содержания инвестиционной политики, осуществляемой руководством предприятия.

1. Создание. На этой стадии предприятие наделяется ресурсами для обеспечения достижения запланированного результата. Величина первоначальных инвестиций определяется собственниками, однако в ряде стран их минимальный размер регулируется национальным законодательством. Первоначальный капитал формируется в виде имущественной составляющей, включающей в себя внеоборотные и оборотные активы. В некоторых случаях в качестве вклада могут вноситься и нематериальные активы, представляющие собой часть структурного капитала. При этом общая сумма первоначальных инвестиций, определяемая собственником, совпадает с величиной уставного капитала и полностью находит отражение в данных бухгалтерского учета (рисунок 3). На стадии создания можно вести речь о начале оборота капитала предприятия.

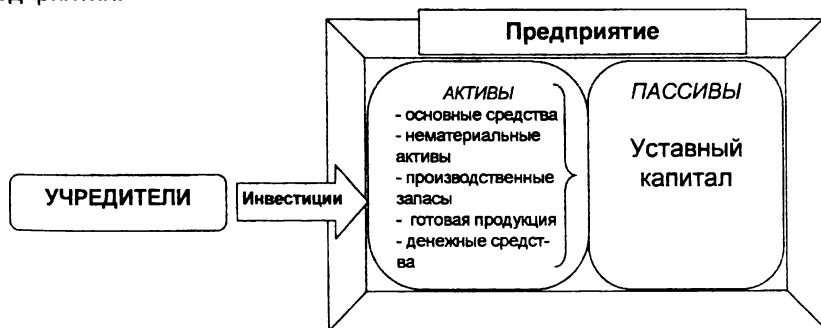


Рисунок 3 – Структура капитала предприятия на стадии его создания
 Источник: собственная разработка автора

Схему оборота капитала действующего предприятия на стадии создания можно представить в виде рисунка 4.

2. Рост (подъем). На данной стадии происходит изменение предприятия, проявляющееся в увеличении объемов производства и реализации продукции, росте численности кадрового персонала, расширении направлений деятельности, постепенном росте загруженности производственных мощностей.

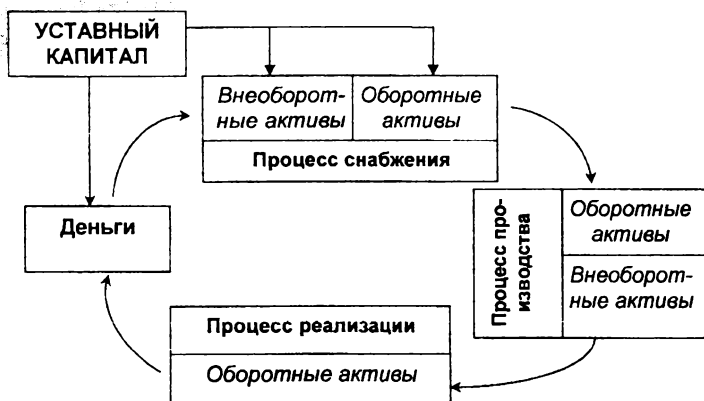


Рисунок 4 – Схема оборота капитала действующего предприятия на стадии создания

Источник: собственная разработка автора

В случае неэффективных действий руководства организации в условиях отсутствия прибыли и роста величины общей суммы издержек, на данной стадии может возникнуть процесс вымывания капитала, проявляющийся в использовании первоначально инвестированного физического капитала на выплату текущих безвозвратных платежей (заработная плата, налоговые отчисления, взносы на социальное страхование). Итогом такого процесса является снижение величины чистых активов, ведущее при отсутствии дополнительных источников финансирования к прекращению деятельности предприятия.

Если предприятие занимает избранную нишу рынка, и его деятельность в целом характеризуется как успешная, то в результате завершения отдельных стадий оборота капитала достигается точка безубыточности и обеспечивается получение нормальной прибыли. В дальнейшем функционирование предприятия связано с получением прибыли.

3. Зрелость. В этом периоде развития предприятия все принимаемые руководством меры направлены на сохранение и обеспечение устойчивого положения на рынке. Несмотря на то, что уровень доходов является приемлемым, темпы роста предприятия замедляются. Загрузка производственных мощностей достигает значения, максимально возможного при данном уровне технологии, или приближается к нему. Стадия зрелости характеризуется тем, что существенное значение придается эффективности инвестиционной и инновационной деятельности. Предприятие накапливает запас финансовой прочности и реализует новые инвестиционные проекты. При этом предпочтение отдается активным инвестициям,

связанным с внедрением новых видов техники и технологий, повышением качества и конкурентоспособности выпускаемой продукции, развитием новых направлений деятельности с осуществлением диверсификации капитала.

При выходе предприятия на стабильную деятельность, связанную с получением прибыли (стадия роста, а затем – зрелости) в зависимости от действия факторов внешней и внутренней среды, развиваются инвестиционные процессы предыдущего этапа, а также производится реинвестирование. На данных стадиях происходит изменение структуры капитала. Наряду с имущественной составляющей в ней появляются и неимущественные элементы (рисунок 5).



*K – капитал предприятия; Ки – имущественный капитал;
Кни – неимущественный капитал*

Рисунок 5 – Структура капитала предприятия на стадии устойчивого функционирования

Источник: собственная разработка автора

При этом у предприятия возникает возможность и необходимость инвестирования средств в каждую из частей капитала предприятия. Так, для обеспечения конкурентоспособности производимой предприятием продукции могут создаваться бренды, устанавливаться долгосрочные связи с поставщиками производственных запасов, с потребителями продукции. Предприятие может привлекать высококвалифицированных работников с устоявшимися социальными связями (например, обладающих собственной клиентской базой), а также вкладывать средства в обучение персонала. Все перечисленные направления инвестирования формируют, в конечном итоге, деловую репутацию предприятия.

При выходе предприятия на стабильную деятельность, связанную с обеспечением получения прибыли, схема кругооборота его капитала принимает вид, представленный на рисунке 6.



Рисунок 6 – Схема кругооборота капитала действующего предприятия на стадии стабильного функционирования

Источник: собственная разработка автора

Осуществляемые предприятием инвестиции приводят к возникновению активов не только в материальной (основные средства), но и в нематериальной формах (бренд, устойчивые деловые связи, положительная репутация). В результате эффективного осуществления инвестиций в неимущественный капитал у предприятия происходит прирост имущественного капитала в виде прибыли. При этом можно вести речь о временном переходе одной части капитала в другую.

Например, осуществление предприятием затрат по обучению персонала приводит к временному изъятию имущественной части капитала в виде денежных средств и переходу его в неимущественную часть в виде человеческого капитала. Для защиты таких активов от незаконного использования (например, увольнения обученного работника и его перехода к конкурентам) предприятие заключает с работником контракт на длительный срок.

В случае эффективного применения профессиональных навыков, полученных работником в ходе обучения, предприятие получает прирост величины прибыли от увеличения объема продаж, обеспеченный использо-

ванием человеческого капитала. Следует отметить, что периоды осуществления обучения работника и получения дополнительных доходов могут быть разделены существенным временным интервалом.

Однако в бухгалтерском учете большинства государств, в том числе Республики Беларусь, отражения возникновения активов в неимущественной форме не производится, за исключением ограниченного перечня нематериальных активов. Инвестиции отражаются в виде единовременных затрат на производство и реализацию продукции. При этом происходит смещение активов из балансовой (отражаемой) части в неимущественную составляющую (теневую часть на рисунке 5). Мы не ведем речь об искажении информации, так как принципы бухгалтерского учета и МСФО распространяются исключительно на отражаемую часть активов и обязательств. Теневая часть активов и обязательств находит оценку только в голове предпринимателя и может косвенно идентифицироваться в биржевой котировке акций предприятия.

4. Если на стадии зрелости руководство предприятия не принимает решения, связанные с инвестиционной и инновационной деятельностью, то наступает **стадия спада или старения**. В результате конкуренции на рынках сбыта спрос на продукцию предприятия снижается, что в свою очередь приводит к сокращению объемов производства, снижению уровня рентабельности, убыточности основной деятельности. Загрузка производственных мощностей постепенно сокращается. В таких условиях предприятием ощущается недостаток собственных инвестиционных ресурсов. Основными целями инвестирования на данном этапе является обеспечение поддержания показателей деятельности на достигнутом уровне, то есть осуществляются, в основном, пассивные инвестиции. Кроме того, при изменении требований действующего законодательства к организации производства, инвестиции могут характеризоваться как вынужденные. Основными источниками финансовых ресурсов для инвестирования на данном этапе являются как собственные, так и заемные средства.

Если в результате действия внешних или внутренних факторов условия деятельности предприятия изменяются, то это может привести к временной иммобилизации его активов на разных стадиях кругооборота капитала. Более наглядно это утверждение проиллюстрировано на рисунке 7. При этом иммобилизацию капитала следует рассматривать двояко: с одной стороны, она может вести к потерям для предприятия, но, с другой стороны, способна приносить дополнительный доход.



Рисунок 7 – Кругооборот капитала действующего предприятия при изменении условий деятельности

Источник: собственная разработка автора

Так, оборудование, находящееся в запасе, так же как и временно не используемые в производственном процессе внеоборотные активы (здания, сооружения, машины и оборудование), может являться предметом договоров аренды или лизинга и приносить доход. Сверхнормативные запасы материалов и неликвидные материалы могут быть реализованы на сторону или предоставлены в виде процентного товарного займа. Временно свободные денежные средства при их вложении в краткосрочные ценные бумаги или депозиты также способны принести дополнительный доход в виде процента. В то же время, консервация неиспользуемых основных средств требует дополнительных затрат и отвлекает средства из оборота. Просроченная дебиторская задолженность может стать объектом договора факторинга, но и в данном случае предприятие несет потери на величину дисконта.

Таким образом, в результате оборота капитала эффективно действующего предприятия на отдельных стадиях его жизненного цикла обра-

зуются собственные источники инвестиционных ресурсов в форме нераспределенной прибыли и амортизации. Неблагоприятное влияние факторов внешней и внутренней среды нередко приводит к убыточности его деятельности. Часть имущественного капитала при таких условиях может переходить в теневой оборот. Ухудшение финансового состояния предприятия негативно сказывается и на состоянии неимущественной части капитала, что приводит к его частичной или полной утрате.

Допускаемые предприятием сбои на различных стадиях оборота активов приводят к неритмичности выпуска продукции, нарушению сроков ее поставки, в результате чего происходит снижение степени доверия со стороны постоянных клиентов, другими словами – потеря клиентского капитала. Убыточная деятельность предприятия отрицательно сказывается и на величине дохода его персонала, что вызывает отток квалифицированных кадров и снижает величину человеческого капитала. Структура капитала убыточного предприятия представлена на рисунке 8.

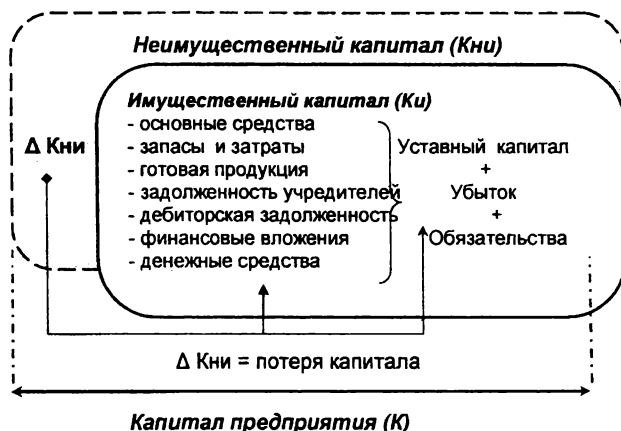


Рисунок 8 – Структура капитала предприятия на стадии убыточности деятельности

Источник: собственная разработка автора

В условиях недостаточности инвестиционных ресурсов для реализации запланированных проектов и невозможности привлечения заемных источников финансирования, руководство предприятия может принять решение об использовании *скрытых (неявных) собственных источников*. К ним, в частности, можно отнести финансовые ресурсы, образующиеся при включении в стоимость произведенной и реализованной продукции затрат на техническое обслуживание, ремонтно-эксплуатационные нужды и амортизационных отчислений на полное восстановление объектов внеоборотных активов.

Однако длительное отвлечение из оборота таких средств, использование их не по прямому назначению ведет к серьезным негативным последствиям для предприятия, среди которых можно отметить следующие:

1) Недостаточность или полное отсутствие финансирования текущего обслуживания и ремонта объектов внеоборотных активов, в первую очередь – основных средств, вызывает ухудшение реального уровня их технического состояния, приводит к ускорению сроков физического износа по сравнению с установленными сроками полезного использования. Это, в свою очередь, приводит к росту случаев выхода основных средств из строя, в результате чего нарушается производственный цикл, ритмичность производства и реализации продукции, снижается ее качество. В конечном счете, происходит сбой в обороте капитала, приводящий к отрицательным финансовым последствиям для предприятия (например, убытки, штрафные санкции за несоблюдение условий договоров).

2) Для частичного преодоления отрицательных изменений в техническом состоянии действующих объектов основных средств (особенно – активной их части) могут приниматься управленческие решения, направленные на компенсацию недостающих узлов, запасных частей за счет разукрупнения неиспользуемых в текущей деятельности основных средств. При этом потеря работоспособного состояния разукрупненных основных средств документально не подтверждается.

Тот факт, что рассмотренные каналы перераспределения финансовых ресурсов предприятия являются скрытыми, не позволяет отразить происходящие в составе внеоборотных и оборотных активов, а также их источников изменения в системе счетов бухгалтерского учета или каким-либо иным образом осуществить их учет. Внеоборотные активы продолжают числиться в учете предприятия по первоначальной (восстановительной) стоимости, а в формах бухгалтерской отчетности – показываться по остаточной стоимости. Снижение же уровня их состояния, потеря стоимости, реально существующие в действительности, являются неизмеряемым (неоцененным) фактом хозяйственной деятельности.

Таким образом, при положительных результатах проводимой инвестиционной политики, изъятые из производственного оборота отчисления на ремонтно-эксплуатационные нужды частично возвращаются в оборот в виде прибыли предприятия. При этом прибыль, как правило, не рассматривается руководством в качестве основного, первоочередного источника покрытия затрат на текущее обслуживание и ремонт внеоборотных активов. При отрицательном результате инвестиционной деятельности, возврата в оборот предприятия изъятых ранее отчислений на ремонтно-эксплуатационные нужды и планово-предупредительные ремонты не происходит.

В данном случае, по нашему мнению, можно вести речь о действии закона вымывания капитала.

По мнению В.С. Кивачука, «не проведенные своевременно работы по планово-предупредительным ремонтам основных фондов создают временную экономию оборотных средств. Указанная экономия может быть использована для поддержания иллюзии успешной деятельности предприятия. ... Действие закона вымывания капитала привело к исчезновению указанной экономии с конечным потреблением в форме зарплаты или налогов или реализации продукции по заниженным ценам конечному потребителю. В такой ситуации непроведение ремонтных работ приводит к снижению себестоимости работ и повышению налогооблагаемой базы для налогов» [5, с. 130 – 131].

5. В случае, если реализованные на предыдущих стадиях жизненного цикла инвестиционные проекты оказываются, в конечном итоге, неэффективными, то с высокой вероятностью можно вести речь о наступлении последней стадии жизненного цикла предприятия – кризиса. Возможными логическими вариантами завершения такого этапа является либо банкротство предприятия, прекращение его самостоятельного существования, либо постепенное обновление на более высоком качественном уровне. Характерным явлением для данного периода выступает неполная загруженность предприятия по производственной мощности с необходимостью отнесения на себестоимость всех сопутствующих затрат в полном объеме. В конечном итоге это приводит к убыткам и еще более осложняет процесс выхода организации из кризиса.

Как уже отмечалось, в качестве источника финансирования текущих затрат предприятия, испытывающего недостаток инвестиционных ресурсов, может выступать сумма амортизационных отчислений, накопленных для восстановления стоимости его основных средств (амортизационный фонд).

Формирование амортизационного фонда осуществляется в результате действия амортизационного механизма.

Амортизационный механизм представляет собой иерархическую структуру, включающую совокупность возможных правил, нормативов, способов, методов начисления амортизации и других экономических и административных документов, которая позволяет действительно управлять процессом воспроизводства амортизируемого имущества.

Реализация амортизационного механизма осуществляется посредством амортизационной политики. Иванова Р.И. определяет амортизационную политику как отношения между хозяйствующими субъектами и государством в процессе формирования условий осуществления воспроиз-

изводственного процесса путем определения норм амортизации, способа перенесения стоимости основных средств на производимый продукт с целью удовлетворения потребностей предприятия в инвестиционных ресурсах [6, с. 8]. Как свидетельствует мировой опыт, накопленный в данной сфере, эффективная амортизационная политика выступает активным стимулом экономического роста. В мировой практике амортизационная политика призвана устранять инфляционные последствия для финансовых балансов, создавать мощный источник финансирования национальной промышленности и в целом, посредством амортизационных отчислений гибко управлять хозяйственными процессами на макроэкономическом уровне.

Основным инструментом амортизационной политики выступает **амортизация**, которая выступает одним из способов сохранения капитала предприятия. Ее назначение заключается в том, чтобы обеспечивать восстановление внеоборотных активов и быть использованной исключительно на указанные цели. В целом амортизация рассматривается как обязанность восстановить ранее произведенные затраты на приобретение объектов внеоборотных активов.

Всю совокупность используемых в экономически развитых странах амортизационных механизмов можно условно разделить на четыре группы, в зависимости от способа начисления, контроля за использованием средств амортизационного фонда и вида их налогообложения. Характеристика амортизационных механизмов может быть представлена в виде таблицы 2.

Таблица 2 – Типы амортизационных механизмов, используемых в мировой практике

<i>Амортизационные механизмы</i>			
Тип	Начисление	Использование	Налогообложение
1	Свободное	Свободное	Налог на прибыль
2	Нормативное	Свободное	Нет
3	Свободное	Контролируемое	Нет
4	Нормативное	Контролируемое	Нет

Источник: Пояснения к федеральному закону Российской Федерации «О восстановлении основного капитала».

Первый тип соответствует отсутствию амортизационного механизма. Он используется, например, в Великобритании. Для малых предприятий отсутствие амортизационных начислений является предпочти-

тельней, чем достаточно сложный современный амортизационный механизм. Таким предприятиям выгодно уплачивать налог на прибыль без амортизационных исключений из налогооблагаемой базы. Источником покрытия расходов на приобретение нового оборудования и его модернизацию является прибыль. Свободный, ненормированный амортизационный механизм используется во многих развивающихся странах. Это дает им преимущество в конкурентной борьбе, особенно на стадии завоевания рынка.

Наиболее распространенным в высокоразвитых странах является **второй тип** амортизационного механизма. Начисление амортизации осуществляется на основании нормативных законодательных актов, а выбор целевых направлений использования амортизационных средств осуществляется предприятием самостоятельно.

В ряде случаев требования обеспечения конкурентоспособности на мировом рынке и социальной защиты наемных работников ведут к переходу от нормативной к свободной амортизации. Таким образом, возникает механизм **третьего типа**, характеризующийся свободным, по желанию предприятия, начислением амортизации, но с государственным контролем над использованием этих средств.

Четвертый тип амортизационного механизма предполагает начисление амортизации по законодательно установленным нормативам, консолидацию амортизационных средств отраслевыми министерствами и осуществление государственного контроля за ее использованием через систему банков. Этот тип использовался в СССР.

Среди действенных мер реализации амортизационной политики, успешно использованных в опыте экономически развитых стран для стимулирования инновационного воспроизводства внеоборотных активов, можно выделить **ускоренную амортизацию**.

Применение ускоренной амортизации явилось экономическим стимулом эффективного развития промышленности Японии и Южной Кореи в период после Второй мировой войны. Законодательная и исполнительная власть послевоенной Японии применила механизм ускоренной амортизации при использовании объектов инноваций в продукции машиностроения для быстрого подъема экономики страны. Экономическое стимулирование производителей использовать запатентованные объекты инноваций в продукции явилось базой для «японского экономического чуда» в 50-х годах XX века. Смысл использования политики ускоренной амортизации заключался в том, что предприятие, удваивая или утраивая норму амортизации, получало существенные финансовые ресурсы для обновления производства.

Правительствами США и стран Западной Европы в 50-х годах был положительно оценен опыт Японии и законодательным путем внедрена ускоренная амортизация. Как результат такой политики, в США в 70 – 80 гг. XX века амортизационные фонды предприятия возросли в среднем в два раза. Следует отметить, что предприятиям на Западе разрешалось вести двойной бухгалтерский учет: один – для расчета себестоимости (с низкой нормой амортизации), а другой – для налоговых органов (с высокой нормой амортизации и, соответственно, с меньшей долей налогооблагаемой прибыли).

В Республике Беларусь механизм ускоренной амортизации в его современном виде используется с 2004 года. Предприятия имеют право применения методов ускоренной амортизации по отношению к передаточным устройствам; рабочим, силовым машинам и механизмам; оборудованию; вычислительной технике и оргтехнике, транспортным средствам и другим объектам основных средств, которые непосредственно участвуют в процессе производства продукции; инструменту; нематериальным активам (за исключением фирменных наименований и товарных знаков), а также объектам лизинга.

Кроме использования способов ускоренной амортизации, среди мер зарубежного опыта реализации амортизационной политики можно также выделить следующие:

1. Компенсация инфляционных потерь. Например, в США активно применяются меры пересчета стоимости активов балансов товаропроизводителей, в особенности – основного капитала, по официальному индексу-дефлятору. В этом выражается право собственника компенсировать без налоговых последствий ущерб, нанесенный инфляцией. Подобные меры можно проследить на опыте Франции и ряда других стран.

2. Предоставление преференций (премий) для отраслей и территорий, испытывающих дефицит капитала для своего развития. Например, когда правительству США необходимо создать генерирующие мощности энергетики в определенном районе страны, оно на основании закона предоставляет право частным инвесторам, участвующим в таком проекте, вести индексацию своих активов четырех- или пятикратными темпами по сравнению с официальным индексом-дефлятором. Это позволяет правительству осуществлять активную структурную промышленную политику и регулировать развитие территорий за счет стимулирования интересов частного капитала.

3. Использование амортизации акционерного капитала, накапливаемого для инноваций. Такая форма амортизации позволяет создать гарантии для инвестирования частных сбережений в рискованные прорывные технологии будущего. Как правило, акции венчурных предприятий подлежат амортизации (погашению) в течение года. После этого они обмениваются на так называемые «акции участия», которые гарантируют дивиденды их владельцам в случае успеха конкретного инновационного проекта в будущем.

Эти и другие меры стимулирования амортизации не носят постоянного характера. Они применяются в качестве временных мер на определенный срок, но сохраняются на то время, которое необходимо для достижения поставленной цели и контролируются по принципу «затраты – результат».

По мнению Л.А. Васильевой, амортизация – это инструмент, эффективное использование которого может позволить повернуть финансовые потоки таким образом, чтобы амортизационные отчисления направлялись на инвестиции в основной капитал, на привлечение новых технологий и внедрение современных образцов производственного оборудования, занятых в процессе производства конкурентоспособных товаров [7, с. 28].

В Республике Беларусь понятие амортизации закреплено п. 4 гл. 1 «Инструкции о порядке начисления амортизации основных средств и нематериальных активов». **Амортизация** как процесс перенесения стоимости объектов основных средств и нематериальных активов или части стоимости основных средств на стоимость вырабатываемых с их использованием в процессе предпринимательской деятельности продукции, работ, услуг включает в себя:

– распределение рациональным (выбранным организацией самостоятельно) способом амортизируемой стоимости объектов между отчетными периодами, составляющими в совокупности срок полезного использования каждого из них;

– систематическое (в соответствии с установленной периодичностью) включение амортизационных отчислений – относящейся к данному отчетному периоду стоимости используемых объектов – в издержки производства, расходы на реализацию или операционные расходы [8].

Инструкция устанавливает обязанность предприятия формировать по приведенной методике амортизационные фонды воспроизводства основных средств и нематериальных активов с отражением их в учете на

одноименных забалансовых счетах. Этим же нормативным документом в п. 64 предусмотрены следующие направления **целевого использования средств амортизационных фондов**:

- финансирование капитальных вложений производственного назначения и затрат организации на жилищное строительство;
- погашение кредитов и займов, полученных на эти цели, и процентов по ним;
- для лизингодателей – погашение инвестиционных расходов по объектам лизинга в составе лизингового платежа в соответствии с договором лизинга и учетной политикой организации;
- финансирование вложений в создание (в том числе проведение научно-исследовательских, опытно-конструкторских и опытно-технологических работ), приобретение и улучшение объектов нематериальных активов, погашение кредитов и займов, полученных на эти цели, и процентов по ним.

Влияние недостатка финансовых ресурсов на величину амортизационных отчислений, направляемых на воспроизводство (реновацию) внеоборотных активов можно показать с помощью рис. 9 и 10.

Величина амортизационных отчислений, приходящаяся на стоимость реализованной продукции, формирует фонд воспроизводства внеоборотных активов (рисунок 9).

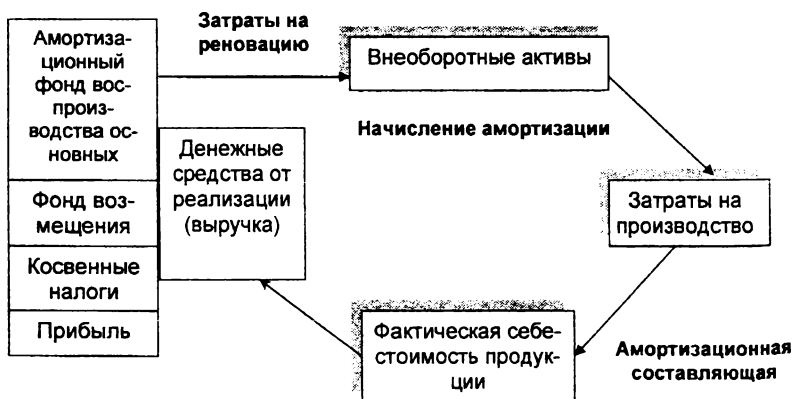


Рисунок 9 – Схема действия амортизационного механизма предприятия при достаточности инвестиционных ресурсов

Источник: собственная разработка автора

Как указывает В.Ф. Палий, «амортизационный фонд – определенная гарантия инвестору вернуть затраченный капитал, вложенный в долгосрочные активы, либо восстановить их способность приносить прибыль в достаточных размерах» [9, с. 3–10].

При нарушении нормального кругооборота капитала и возникновении недостатка инвестиционных ресурсов происходит вымывание капитала предприятия в части амортизационных отчислений. Суммы начисленных и отнесенных на себестоимость продукции амортизационных отчислений, как и в предыдущем случае, формируют амортизационный фонд воспроизводства внеоборотных активов. Однако в условиях общего недостатка финансовых ресурсов для пополнения оборотных активов, средства амортизационного фонда используются не по целевому назначению.

За счет средств на реновацию внеоборотных активов возмещаются понесенные предприятием затраты, а также погашается кредиторская задолженность, в том числе, по расчетам с бюджетом.

В результате вымывания капитала происходит нарушение его оборота (рисунок 10).

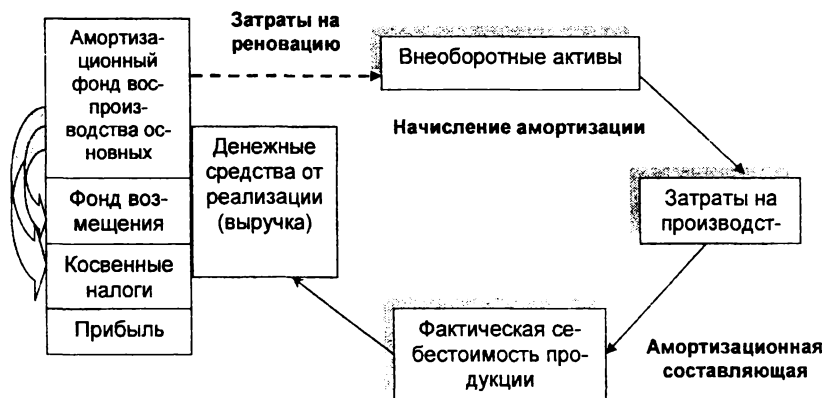


Рисунок 10 – Схема действия амортизационного механизма предприятия при недостатке инвестиционных ресурсов

Источник: собственная разработка автора

В то же время на забалансовом счете 010 «Амортизационный фонд воспроизводства основных средств» и в формах бухгалтерской отчетности использование амортизационного фонда не отражается. В дальнейшем может возникнуть ситуация, когда при формальном отражении

использования амортизационного фонда реальным источником финансирования капитальных вложений выступает прибыль предприятия. При этом использование прибыли не отражается в бухгалтерском учете, и предприятие не имеет возможности применить соответствующую льготу по налогу на прибыль.

Таким образом, нецелевое использование средств, предназначенных для воспроизводства внеоборотных активов и поддержания их в работоспособном состоянии, в бухгалтерском учете предприятий Республики Беларусь не отражается и ведет к искажению данных форм финансовой отчетности.

Выводы:

1) Весь капитал предприятия может быть представлен как совокупность имущественной и неимущественной его частей. При этом можно вести речь о временном переходе одной части капитала в другую.

2) Для обеспечения эффективного функционирования предприятия его капитал должен находиться в постоянном движении. Непрерывность его оборота обеспечивается осуществлением инвестиционной деятельности, содержание которой зависит от прохождения предприятием стадий жизненного цикла.

3) При возникновении недостатка инвестиционных ресурсов из оборота могут отвлекаться средства, предназначенные для воспроизводства и поддержания в работоспособном состоянии внеоборотных активов. Регулярное и долгосрочное изъятие указанных средств из оборота ведет к ухудшению технического состояния внеоборотных активов и потере их стоимости, не отражаемых в бухгалтерском учете и формах финансовой отчетности.

Список цитированных источников

1. О бухгалтерском учете и отчетности: Закон Респ. Беларусь от 18 окт. 1994 г. № 3321-XII: с изм. и доп.: текст по состоянию на 1 июля 2008 г. // Консультант Плюс: Беларусь [Электрон. ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информации. Респ. Беларусь. – Минск, 2008.

2. Жиглей, И.В. Социальный капитал предприятия: экономическое обоснование и бухгалтерское отражение. // Бухгалтерский учет, анализ и контроль: теория, методология, организация. Результаты научных исследований проблем бухгалтерского учета и контроля Житомирской бухгалтерской научной школы: монография / И.В. Жиглей. – Житомир: ЖГТУ, 2007. – С. 100 – 139.

3. Малюга, Н.М., Развитие теории бухгалтерского учета: отражение внешней среды системы предприятия (теоретический аспект). Бухгалтерский учет, анализ и контроль: теория, методология, организация. Результаты научных исследований проблем бухгалтерского учета и контроля Житомирской бухгалтерской научной школы: монография / Н.М. Малюга, С.Ф. Легенчук. – Житомир: ЖГТУ, 2007. – С. 46–99

4. Инвестиционный кодекс Республики Беларусь от 22 июня 2001 г. N 37–З. Принят Палатой представителей 30 мая 2001 года. Одобрен Советом Республики 8 июня 2001 года // Консультант Плюс: Беларусь [Электрон. ресурс] /ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информации. Респ. Беларусь. – Минск, 2008.

5. Кивачук, В.С. Оздоровление предприятия: экономический анализ / В.С. Кивачук. – М.: Издательство деловой и учебной литературы; Мн.: Амалфея, 2002. – 384 с.

6. Иванова, Р.И. Амортизация основных средств как элемент учетной политики в аграрных формированиях (на примере предприятий Псковской области): автореф. дис. канд. экон. наук: 08.00.12 / Р.И. Иванова; Санкт-Петерб. гос. аграрн. ун-т. – СПб. – Пушкин, 2007. – 18 с.

7. Васильева, Л.А. Амортизационная политика – проблемы и перспективы / Л.А. Васильева // Финансы. – 2006. – № 6. – С. 26–29.

8. Инструкции о порядке начисления амортизации основных средств и нематериальных активов. Утв. Постановлениями Министерства экономики, Министерства финансов, Министерства статистики и анализа и Министерства архитектуры и строительства Республики Беларусь от 23.11.2001 N 187/110/96/18. // Консультант Плюс: Беларусь [Электрон. ресурс] /ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информации. Респ. Беларусь. – Минск, 2008.

9. Палий, В.Ф. Обновление бухгалтерского учета: что дальше? / В.Ф. Палий // Бухгалтерский учет. – 1996. – № 10. – С. 3–10.

10. Раздорожный А.А. Управление организацией (предприятием): учебник / А.А. Раздорожный. – М.: Издательство «Экзамен», 2006.

ЭКОЛОГООРИЕНТИРОВАННАЯ ПОЛИТИКА МОДЕЛИРОВАНИЯ ФУНКЦИЙ УПРАВЛЕНИЯ ПРЕДПРИЯТИЕМ

В последнее время потребность в экологической безопасности стала определяющей потребностью как отдельного человека, так и общества в целом. Ее удовлетворение настолько же необходимо, как удовлетворение традиционных потребностей. Если еще не так давно биосфера самостоятельно справлялась с поддержкой присущего ей равновесия и целостности, то теперь эта задача почти целиком переадресована человеческому обществу, стало по сути относительно новой сферой его деятельности. Таким образом, перед обществом стоит задача пересмотра системы общественных приоритетов, ценностей и идеалов и приведение их в соответствие потребностям времени. Все это требует поиска эффективных природоохранных инструментов, а "...существующий инструментарий обеспечения качества окружающей среды должен быть адекватен идее экологоуравновешенного самоподдерживаемого социально-экономического развития" [1].

Существующая экологическая ситуация и тенденции ее изменения во многом определяются низкой эффективностью существующих механизмов экологического управления предприятиями. Необходимость поиска новых подходов к решению экологических проблем производства становится все более очевидной. При этом делать решительные шаги важно на уровне предприятия как объекта прямого непосредственного взаимодействия цивилизации и окружающей среды. В Повестке дня, принятой в Рио-де-Жанейро в 1992 г., подчеркивается, что "экологический менеджмент следует отнести к ключевой доминанте постоянного развития и одновременно к высшим приоритетам промышленной деятельности и предпринимательства" [2]. Системой, через которую можно реализовать экологическое управление, является бухгалтерский учет.

Вопросами внедрения экологоцелесообразного управления в советские времена занимались М.Г. Чумаченко, А.А. Балашов [3], В.В. Карев, Р.И. Ямолдинов [4], М.Э. Кябби [5], Т.С. Хачатуров [6] и прочие. Весь мир сегодня стремится объединиться ради сохранения окружающей среды. Поэтому большинство развитых стран ориентируется на стандартизацию системы экологического управления. Попытки применения такой системы в Украине, а также прогнозы относительно просмотра действий можно встретить в работах следующих авторов: О.О. Веклич [1], С.М. Литвак [8], Л.И. Максимов [7, с. 174], Л.Г. Мельник [10], В.Ф. Семенов, О.Л. Михайлюк, Т.П. Галушкина [9, с. 4], В.О. Шевчук [11, с. 2].

Вопрос охраны окружающей природной среды сегодня все чаще становится предметом заботы разных сфер бизнеса. Целью бизнеса являются получение прибыли, однако достижение этой цели в современных условиях невозможно без учета влияния производства на окружающую природную среду. Тяжело согласиться со взглядами М. Фридмана, которые разделяют многие экономисты, что общественной обязанностью предприятий являются увеличения своей прибыли, а не потребление средств с целью иной, нежели хозяйственная деятельность [12, с. 37]. Считаем, что такие взгляды необходимо признать устаревшими, поскольку на первый план выходит экологический аспект бизнеса.

Двадцатилетние исследования и дискуссии на тему согласования хозяйственного роста с охраной окружающей природной среды привели к формированию двух противоположных взглядов (рис. 1).

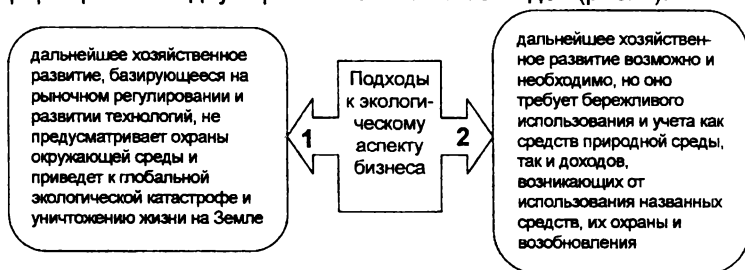


Рисунок 1 – Взгляды ученых относительно согласования хозяйственного роста с охраной окружающей природной среды

Принятие первого подхода потребовало бы радикального изменения: во-первых, экономической теории, ведь все теории опираются на то, что основной целью хозяйствования является получение прибыли, а не идея роста общественного благосостояния; во-вторых, способов мышления и системы стоимости, а также отхождение от того, что стало обычным, в связи с необходимостью охраны и восстановления окружающей природной среды [13, с. 13].

Второй подход – более реальный. На его основе построена деятельность западных предприятий, что предлагаем сделать и для предприятий Украины. За загрязнение среды отвечают в большей степени предприятия – главные его потребители. Поэтому забота о качестве среды должна стать одним из важнейших вопросов управления предприятием и планирования его развития. Она должна проявляться во всех сферах деятельности предприятий: в процессе снабжения, производства, реализации, а также во время формирования целей и их реализации.

Предприятия должны стремиться не только к количественному росту, а и к качественному, что базируется на системном подходе. Это должен быть рост, который приводит к снижению степени загрязнения, потребления энергии, уничтожения вида, к очищению грунта, воды, воздуха, а значит к увеличению полезности для среды и человека. Это означает, что не все, что является технически возможным, необходимо реализовать и использовать с целью увеличения полезности для предприятия, и, что максимизация прибыли не может быть целью, а лишь потребностью, которая гарантирует возможность дальнейшего развития.

Для получения равновесия между экологической и экономической системами в Западных странах вместо “неограниченного роста” предложено “продолжительное развитие” или “устойчивое развитие”. Устойчивое развитие содержит необходимое равновесие между интересами современных и будущих поколений. Оно должно обеспечить сохранность натуральных средств и тем самым сдерживать дальнейшую деградацию окружающей природной среды.

*Экоуправление
субъектом
хозяйствования*

Управление является целенаправленной деятельностью по планомерному влиянию субъекта управления на объект управления с целью приведения параметров состояния объекта и его поведения в соответствии с целями его функционирования и удержания этих параметров на определенном уровне.

Целью управления, таким образом, является достижение и удержание необходимых параметров объекта управления. Объективными задачами управления являются следующие:

- 1) организация функционирования объекта;
- 2) обеспечение функционирования объекта в соответствии с целью его создания;
- 3) сохранение капитала собственника и обеспечение естественного прироста капитала (обусловленного эффективной деятельностью).

Учитывая суть управления, его цель и задачи, следует выделить специальные функции и методы управленческой деятельности, содержание которых требует уточнения. Так, например, функцию принятия решений можно рассматривать в узком и широком смысле, то есть следует говорить о моменте принятия решения, при котором субъект управления (одно лицо или группа лиц) избирают вариант состояния или поведения объекта управления, а также в процессе принятия решения.

Моменту принятия решения предшествует значительная работа по сбору информации о состоянии и поведении объекта управления, оценке данного состояния в соответствии с принятыми (запланированными)

критериями, подбор вариантов изменения состояния или поведения с учетом имеющихся у субъекта хозяйствования возможностей. Указанные работы выполняются техническими и экономическими службами предприятия (бухгалтерией, экономическим, плановым, юридическим отделами, отделами нормирования затрат, бюджетирования, технического контроля, внутреннего контроля и прочее), обеспечивающими управленцев необходимой информацией, выполняя при этом такие функции управления, как планирование, контроль, учет, анализ, прогнозирование.

Таким образом, функция принятия решений в управлении должна рассматриваться в узком смысле, и данной функцией должен считаться именно момент принятия решения руководством без учета комплекса работ по подготовке необходимой для этого информации.

Другие функции управления представляют собой самостоятельные виды деятельности и имеют широкое научное обоснование как конкретные области знаний. К ним относится учет, контроль, анализ и некоторые другие.

Учет как функция управления представляет собой систему измерения, регистрации и группировки данных в производственной, финансовой и инвестиционной деятельности предприятия. Система учета предоставляет бухгалтерскую, статистическую и оперативную информацию о состоянии деятельности субъекта хозяйствования. На предприятии создаются и функционируют специальные подразделения и службы, назначением которых является подготовка и предоставление информации для обеспечения целей управления. Основной из таких служб является бухгалтерия предприятия, сотрудниками которой готовится бухгалтерская и статистическая информация. Оперативные данные, отражающие текущее состояние деятельности, могут поступать к руководству из другого производственного или обслуживающего подразделения.

В значимости информации, предоставляемой системой учета предприятия, не возникает никаких сомнений, ведь успешно действовать в условиях непрерывно меняющейся ситуации может лишь тот, кто не просто наблюдает за изменениями, а использует новейшую информацию и оперативно корректирует свою деятельность.

Бухгалтерская служба принимает активное участие в обеспечении работы управленческого персонала, так как выполняет следующие функции управления:

1. В рамках организации системы бухгалтерского учета: подбор и расстановка учетных кадров; организация системы документооборота и координация работ по составлению и представлению к учету первичной документации.

2. В рамках поддержки деятельности предприятия и его развития: определение плановых и коррекция фактических параметров себестоимости продукции, расходов деятельности; разработка и усовершенствование системы мотивации работников через оплату их труда.

3. В рамках контроля процесса и результатов деятельности предприятия: бухгалтерский контроль правильности документального оформления хозяйственных операций, их законности, экономической целесообразности; контроль выполнения договорных условий, плановых показателей деятельности.

Предприятие, в т.ч. и частные, как элемент экономической системы, должно поддерживать деятельность этой системы. В подтверждение этому приведем слова Ю. Пенца: "Предприятие ответственно перед обществом, т.е. должно заботиться об общественных делах, не ожидая непосредственных выгод, а даже неся определенные расходы" [12, с. 40].

Западные предприятия для этого все чаще используют экологическое управление, требования к качеству которого в последнее время значительно возросли. Возникает указанное по нескольким причинам:

- увеличивается количество правил и рекомендаций относительно управленческих решений по использованию и охране среды;
- возрастает экологическое сознание подрастающего поколения;
- увеличивается общественный натиск с целью улучшения качества среды (на Западе наблюдается снижение реализации товаров, которые не содержат информации о незагрязнении окружающей природной среды и содержании экологически чистых продуктов);
- возникает необходимость приспособления к требованиям европейского рынка, на котором невозможна реализация товаров, не отвечающих экологическим нормам.

Экоуправление состоит в привлечении вопросов охраны окружающей природной среды к инвестиционной и инновационной политике, программам воспитания кадров, созданию и обогащению системы мотивации через стимулирование организационных мероприятий (этических, общественных и материальных поощрительных мероприятий по экологизации хозяйствования и восстановления среды), а также созданию экологической культуры, в которой все усилия направлены на приспособление технологии и экономики предприятия к требованиям охраны среды [12, с. 38].

Владельцы украинских предприятий должны понять, что учет экологического аспекта в деятельности субъекта хозяйствования будет гарантировать им шансы на успешное продолжение деятельности. Это требует скрупулезных экономических калькуляций и мероприятий по

охране среды, которые определенное время даже могут уменьшать рентабельность, учитывая конкуренцию зарубежных предприятий, которые раньше интегрировались к экологическому развитию. Для этого руководство предприятий вместе с экспертами должно отработать соответствующий экологический план и на основании него – стратегию охраны среды, а избранную стратегию умело привлечь к общей стратегии предприятия – в этом заключается профессионализм экологического управления. Такое управление обеспечит долгосрочную интеграцию экономических целей предприятий с экологическими, а, отсюда, равновесную между хозяйственной системой предприятия и системой его экологической политики.

Забота западных предприятий об охране среды имеет не только декларативный характер, а давно заложенная в культуру и стратегию предприятия [12, с. 38]. Относительно украинских предприятий – то в связи с недостаточно развитой экономикой страны об экологическом аспекте деятельности своего предприятия никто даже не задумывается.

Для развивающихся стран, в состав которых входит Украина, дилемма с выделением денежных средств на охрану среды трудна. Уменьшение затрат на продукцию приводит к уменьшению темпа хозяйственного роста, который отрицательно влияет на развитие предприятий и снижает их конкурентоспособность.

Реструктуризация экономики и окончательное ее восстановление, а также потребности в области развития инфраструктуры будут отодвигать на более близкое неопределенное будущее возобновления уничтоженной среды. В таких странах философия мышления базируется на основе: "Прежде всего решим экономические хозяйственные проблемы, а потом, если нас на это хватит, начнем заниматься окружающей природной средой". Однако экологи аргументируют, что опустошение среды не может быть оправдано будущими доходами.

Очевидно, что охрана среды в развивающихся странах не может быть основана на доброй воле управленческого персонала предприятия, должна быть определенная экономическая выгода. Но таких выгод среди экономических инструментов еще нет, а рыночная экономика, которая постепенно развивается, не в состоянии их выделить. Невозможно даже создание полезных программ охраны среды, а тем более экологической стратегии как для экономики в целом, так и для отдельных предприятий. Не позволяет этого сделать низкое удовлетворение нужд людей, хронический дефицит бюджета, безработица, уничтожение технической и общественной инфраструктуры, значительные инвестиционные потребности для реконструкции промышленности и содержания непромышленной сферы. Компромиссом в указанной ситуации может быть финансирование развитых стран.

Первоочередную роль в процессе экологического управления призван выполнять бухгалтерский учет как система, в которой отображаются события хозяйственной жизни, в том числе относительно влияния предприятия на окружающую среду. Таким образом, система бухгалтерского учета является основным источником информации для экологического управления предприятием.

Модель системы управления и место бухгалтерского учета в ней должны иметь следующий вид (рис. 2)

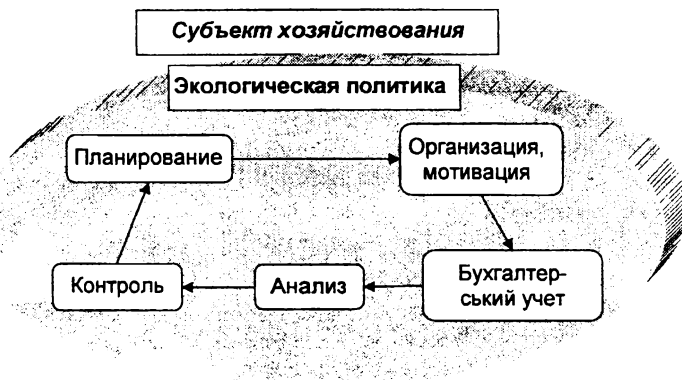


Рисунок 2 – Экологическая составляющая в системе управления предприятием

Экологическая политика предприятия формируется в зависимости от его стратегии развития и требований законодательства. Планирование экологического природопользования предусматривает постановку целей использования ресурсов; определение исходных предпосылок с учетом местных экологических особенностей; выявление альтернатив рационального потребления ресурсов и допускает возможность усовершенствования планов. Организация предусматривает создание благоприятных условий для достижения запланированных результатов. Функция мотивации проявляется в стимулировании рационального природопользования. Бухгалтерский учет обеспечивает постоянное отображение изменений хозяйственной деятельности для удовлетворения информационных потребностей пользователей бухгалтерской отчетности. Целью анализа являются предоставление заинтересованным лицам информации, необходимой для принятия решений относительно управления предприятием, его инвестирование, кредитование и т.п. Контроль позволяет осуществлять проверки и сопоставление фактических результатов с оптимальными данными относительно вопросов природопользования с соблюдением экологической безопасности.

Итак, рациональное экологическое управление предприятием предусматривает ведение максимально приспособленного к его требованиям бухгалтерского учета, на основании данных которого и будет формироваться реальная картина влияния предприятия на окружающую среду.

Успех функционирования этой системы зависит от всех иерархических и функциональных уровней предприятия, особенно от высшего руководства. Такая система дает возможность установить основы и методики формирования экологической политики для целей предприятия, достижение соответствия им экологической деятельности и предоставление доказательств такого соответствия другим заинтересованным сторонам.

*Европейский опыт
экологизации
хозяйственной
деятельности*

На пути к европейской интеграции украинские предприятия должны развивать экологизацию хозяйственной деятельности с учетом опыта стран Запада и собственного менталитета.

В ближайшем будущем предприятия столкнутся с новыми проблемами, созданными ужесточением дисциплины охраны окружающей среды. Также необходимо учитывать значительную иностранную конкуренцию экологически чистых технологий и продукции и усиление общественной заботы об окружающей природной среде. Экологические требования, установленные на Западе, будут блокировать экспорт наших технологий и продуктов, если они не будут отвечать европейским (мировым) стандартам. С другой стороны, рост экологического сознания общества усилит общественный натиск на власть и заставит ее изменить стратегию хозяйствования, в которой заботы о чистой окружающей среде будут выдвинуты на первый план.

Необходимо широко смотреть на экологические вопросы. Экология не является отдельной целью предприятия, а должна быть частью всех его процессов. Поэтому необходимо трактовать охрану среды не только как категорию затрат и как препятствие для развития хозяйственной деятельности, а также как инструмент рекламирования своей продукции и улучшения имиджа. В связи с этим выделено четыре типа стратегии охраны окружающей природной среды (рис. 3).

Предприятие с современными методами управления должно применять наступательную и инновационную стратегии, ведь только активное предотвращение загрязнения и внесение необходимости охраны окружающей природной среды во все функции предприятия может оказывать содействие экономическому развитию предприятия в будущем.

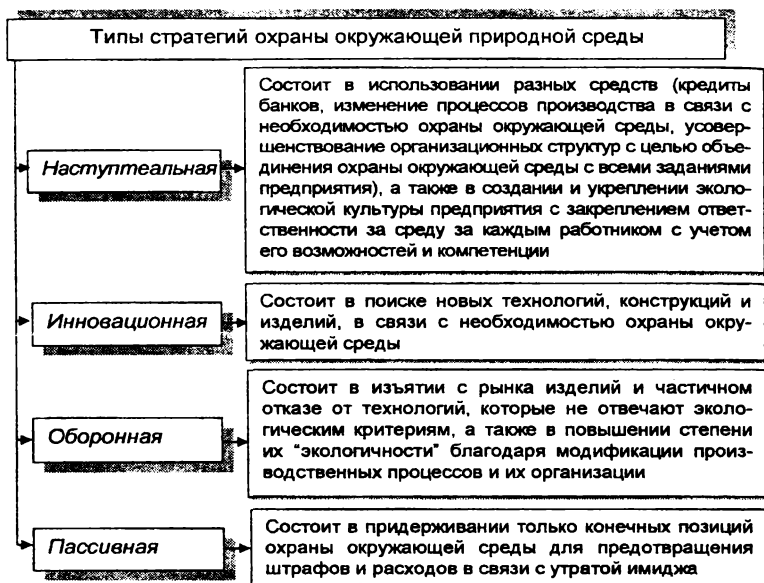


Рисунок 3 – Типы стратегий охраны окружающей природной среды (разработана по материалам [12, с. 49])

Также предприятие должно спроектировать новую структуру, которая объединит охрану среды со всеми его задачами и создаст экологическую культуру. В соответствии с необходимостью охраны среды необходимо пересмотреть все функции предприятия.

Построение экологической стратегии и ее реализация связаны со значительными расходами, которые можно рассматривать как инвестиции в будущее, в котором только предприятия, имеющие наилучшие отношения со средой, смогут иметь успех на рынке из-за доверия и симпатии общества [12, с. 49].

Отношение предприятий к охране среды должно регулироваться органами власти путем внедрения экологической политики, которая бы регламентировала определение и применение инструментов влияния общества на деятельность предприятий.

По мнению М. Марчинковской [14, с. 94], система экологической политики должна охватывать следующие инструменты: законодательные, административные и экономические, систему мониторинга и контроля, а также научные исследования.

В Польше обязательными инструментами экологической политики являются:

- плата за пользование природной средой;

- дотации и субвенции, особые условия кредитования, налоговые льготы;
- штрафы и возмещения;
- непосредственное регулирование – система норм права, касающихся использования окружающей природной среды;
- депозитная система применяется при производстве товаров, загрязняющих окружающую природную среду. Предприятию возвращается депозит после выполнения определенных требований (например, утилизация вредных веществ).

Интересным инструментом финансирования проэкологических мероприятий, по мнению М. Ноги [15, с. 9], является так называемая экоконверсия. Это транзакция, которая состоит в изменении обязательств на инвестиции, связанные с охраной среды. Механизм ее действия следующий: иностранная экологическая организация выкупает часть долга страны, затем перепродает его или уступает стране-должнику, которая обязана реализовать и финансировать программу охраны среды в определенном аспекте.

По мнению М. Марчинковской [14, с. 96], для регулирования влияния на окружающую среду необходимо ввести экологические налоги. Как отмечают К.Я. Кондратьев, В.К. Донченко, К.С. Лосев [16, с. 4], это обусловлено следующим: примерные подсчеты показывают, что современные цены отображают лишь от одной четвертой до одной десятой “экологической правды”. Экологические налоги не имеют фискального характера, лишь ограничивают загрязнения среды. При этом, по мнению И. Карагодова [17, с. 84], налог на загрязнение окружающей природной среды должен быть довольно высоким, чтобы предприятиям стало выгоднее оберегать окружающую природную среду, а не загрязнять ее. Экономические рычаги должны стимулировать предприятие для поиска, разработки и установления очистительных сооружений.

*Состояние
экологизации
хозяйственной деятель-
ности в Украине*

Все инструменты экологической политики должны базироваться на утверждении: “загрязнитель платит”, которая в Украине задекларирована с момента принятия Верховной Радой Закона “Об охране окружающей среды” (1991 г.). Одним из основных экономических рычагов реализации этого утверждения является плата за загрязнение окружающей природной среды, которая была внедрена как одно из средств регулирования качества среды.

В Украине впервые порядок определения и взыскание платы за загрязнение окружающей природной среды был введен в 1992 г. Постановлением

Кабинета Министров Украины от 13.01.1992 г. № 18 и регламентировался временными, а с 1993 г. – базовыми нормативами платы за загрязнение окружающей природной среды.

С введением указанного вида экологических платежей впервые были установлены экологические ограничения на загрязнение окружающей природной среды. За С.И. Дорогунцевым [18], экологические ограничения – это нормативные акты развития и размещение производственных сил, в рамках которых должно осуществляться функционирование на территориях и экосистемах страны. За нарушение экологических ограничений предполагается экономическая ответственность руководителей данного региона и предприятия. Экологические ограничения являются лимитом допустимых выбросов загрязняющих веществ в окружающую природную среду. Объемы выбросов загрязняющих веществ устанавливаются на договорной основе между центром и областями, городами и предприятиями. Такая система экологических ограничений помогает перестройке производства и переориентации всей экономики на безотходное и малоотходное производство и ресурсосбережение.

В Украине с 1992 г. законодательством определены следующие виды платы за загрязнение окружающей природной среды:

- за выбросы в атмосферу загрязняющих веществ стационарными и передвижными источниками;
- за выбросы загрязняющих веществ в водные объекты;
- за размещение бытовых отходов в окружающей природной среде.

Главное назначение платежей за выбросы и размещение отходов – полная компенсация экономического ущерба от отрицательного влияния загрязненного атмосферного воздуха, вод и отходов на здоровье человека, объекты жилищно-коммунального хозяйства (жилищный фонд, городской транспорт, зеленые насаждения и т.п.), сельскохозяйственные угодья, водные, лесные, рыбные и рекреационные ресурсы, основные фонды промышленности и транспорта.

Действующий механизм платы за загрязнение окружающей природной среды рядом с положительными сторонами на практике проявил ряд серьезных недостатков. По исследованиям И. Карагодова [17, с. 85] – это низкий процент внесения платы предприятиями, неадекватные базовые нормативы платы и, как результат, невысокая эффективность функционирования фондов охраны окружающей природной среды. И вдобавок в Украине как и в Польше [19, с. 94] введенные платежи и штрафы за загрязнение ориентируются только на неопределенные эффекты, а полученные деньги адресуются не тем, кто несет ущерб от загрязнения. На сегодня современные мероприятия экономического стимулирования природоохранных действий не учитывают долгосрочных экологических последствий.

Кябби М.Е предложены методы повышения эффективности природопользования, базирующиеся на экономических методах управления. Предложенный механизм рационального природопользования предусматривает, что при формировании и дальнейшем развитии системы управления в области природопользования должны учитываться объективные естественные факторы (разное качество ресурсов, местонахождение и т.п.), многовариантность воспроизведенного цикла, согласованность интересов хозяйственной деятельности и требований к сохранению ресурсного потенциала среды. По теории М.Е Кябби, хозяйственный механизм рационального природопользования должен содержать следующие основные функциональные подсистемы: планирование, ценообразование, финансирование и кредитование, экономическое стимулирование, оценку и обеспечивающие подсистемы: нормативное, информационное, научное, кадровое обеспечение [5, с. 26].

Считаем необходимым разработанный М.Е Кябби механизм рационального природопользования дополнить: в части обеспечивающих подсистем – системами бухгалтерского учета и хозяйственного контроля; в части функциональных подсистем – анализом (рис. 4).

Таким образом, существуют все предпосылки для адаптации учетной системы к экологическим требованиям, ведь система бухгалтерского учета обеспечивает функциональные подсистемы механизма рационального природопользования необходимой информацией.

Отработка способов раскрытия в бухгалтерском учете и отчетности предприятия, его экологической деятельности является первоочередной задачей бухгалтеров-научных работников и практиков.

На уровне предприятия предложенный механизм природопользования не обеспечивает аккумуляирования финансовых ресурсов природоохранного назначения, а, значит, недостаточно коррелирует с экономическими интересами предприятия. Существенное улучшение качества окружающей среды требует много времени и активной природоохранной деятельности. Поэтому возникает необходимость в формировании и активной реализации на всех уровнях новой парадигмы управления общественным развитием, основу которой должна составлять гармонизация отношений в системе “общество-производство-природа”.

Весь мир сегодня перешел к активным действиям относительно разработки и внедрения системы учета экологической деятельности как на уровне предприятия (с дальнейшим обнародованием отчетности по экологическим показателям), так и на общенациональном и межгосударственном уровне (разработки структур ООН относительно системы интегрированных экологических и экономических национальных счетов).

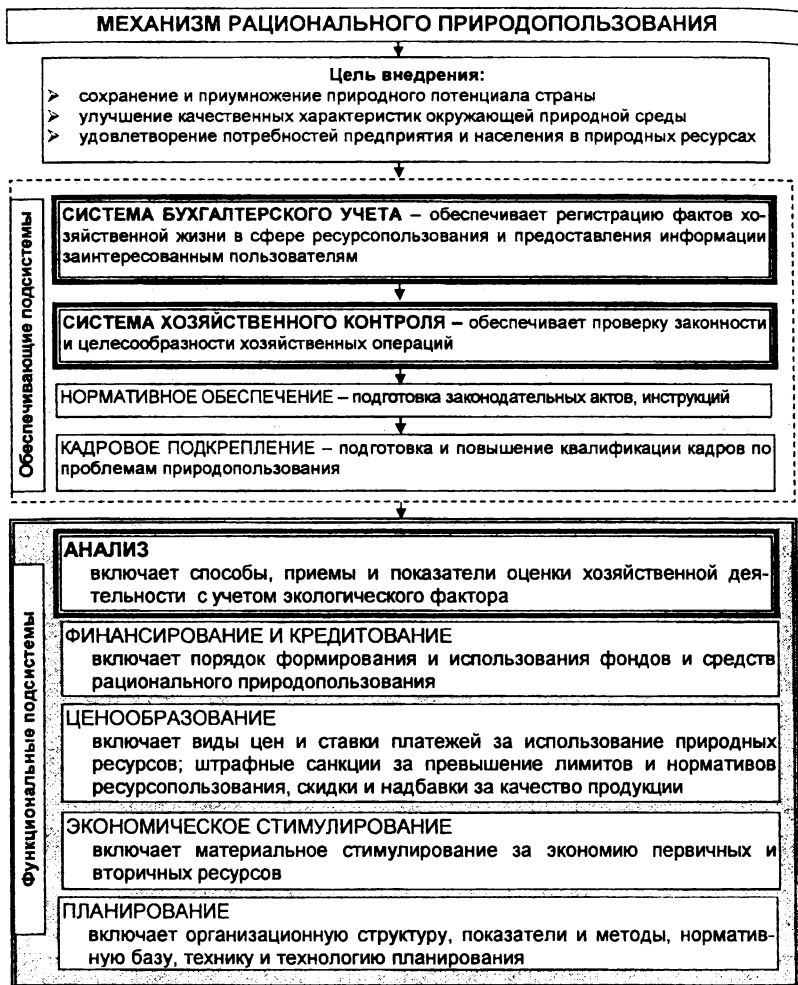


Рисунок 4 – Обеспечивающие и функциональные подсистемы механизма рационального природопользования

Это направление во многих странах сегодня имеет статус государственного значения, ведь именно от этого будет зависеть, какой конкурентный статус будет иметь страна на международной арене. Поэтому чрезвычайно важно объединить усилия научных работников и практиков ради просмотра существующих схем экологического управления в Украине и взять на вооружение опыт развитых стран мира.

Выводы. Наибольшим загрязнителем окружающей природной среды являются промышленные предприятия, поэтому охрана среды должна стать одной из основных их целей. Необходимо внедрить экологи-ческое управление, т.е. все управленческие решения должны макси-мально учитывать экологические нормы. Охрана среды должна про-низывать все цели предприятия и сферы его деятельности. Это оз-начает не только поставку на рынок экологически чистой продукции, но и построение таких структур, которые объединяют охрану среды со всеми задачами предприятия, начиная от сфер исследования, снабже-ния производства, реализации к обучению и мотивации работников относительно экологического мышления и деятельности. В основе деятельности относительно охраны среды в предприятии должен быть прежде всего экономический интерес, поэтому охрана среды должна окупаться не только в будущем, но и в каждом операционном цикле.

Пренебрежение проблемами охраны окружающей природной среды в деятельности предприятия может привести к досадным результатам. Предприятие, которое уничтожает среду, должно считаться с потерей доверия общества, а, значит, и с уменьшением объемов реализации. Восстановить доверие очень сложно. Вместе с тем предприятие, которое может сказать, что его технологии и продукция имеют высочайшее экологическое качество, выиграет в глазах экологически сознательной части общества и может рассчитывать на лояльность и привлечение клиентов на продолжительный период. Недостаточная забота о среде не оплачивается, тогда как забота о ней, хотя и требует затрат, но приумножает прибыли.

Новая экологическая политика должна заключаться не только в построении или эксплуатации объектов, очищающих окружающую природную среду, но, прежде всего, в отладке процессов и технологий, которые лучше служат среде, экономике и обществу. Экологический подход безусловно изменит менталитет и основы хозяйствования, а также правила экономической игры на более этические. Будущее будет принадлежать тем предприятиям, которые свое развитие и рыночную экспансию смогут приспособить к требованиям охраны среды.

Изменения, которые происходят в экономике, требуют, чтобы процесс управления предприятием становился комплексным и многомерным, а это будет содействовать изменению парадигмы деятельности и структуры мышления. На сегодня вызовом для руководителей является экуоправ-

ление, т.е. умение объединять эффективность с охраной окружающей природной среды.

Рыночный механизм не может организовать хозяйственную деятельность, которая бы не загрязняла окружающую природную среду. Поэтому необходимо государственное регулирование указанного вопроса путем отладки механизма действия разработанного и принятого в Украине экологического законодательства.

Огромная работа по сбережению природы должна начинаться с перестройки сознания общества. Если мы хотим видеть нашу планету экологически здоровой, то экологом должен быть каждый в своей жизни, в своей профессии. Разумный способ решения проблемы – экологическое образование и воспитание экологической культуры.

С целью усовершенствования управления природопользованием на уровне предприятия предложено сформировать и внедрить систему управления экологической деятельностью, ключевым моментом в которой должна стать налаженная система бухгалтерского учета. Целью учета экологической деятельности является фиксация фактов хозяйственной жизни, касающихся взаимодействия предприятия, как основного потребителя ресурсов, и биосферы, как ресурсопоставщика.

Список цитированных источников

1. Веклич, О.О. Економічний механізм екологічного регулювання в Україні / О.О. Веклич. – К.: Український інститут досліджень навколишнього середовища і ресурсів, 2003. – 88 с.
2. Экологический учет для предприятий / Конференция ООН по торговле и развитию: пер. с англ. – М.: Финансы и статистика, 1997. – 200 с.
3. Актуальные проблемы окружающей среды / Под ред. Н.Г. Чумаченка, А.А. Балашова – К.: Наук. думка, 1979. – 320 с.
4. Карев, В.В. Рациональное водопользование в промышленности и пути его экономического стимулирования / В.В. Карев, Р.И. Ямолдинов // Экспрессинформация. – 1977. – № 7.
5. Кябби, М.Э. Эффективность управления природопользованием / М.Э. Кябби. – М.: Знание, 1988. – 64 с.
6. Хачатуров Т.С. Природные ресурсы и планирование народного хозяйства / Т.С. Хачатуров // Вопросы экономики. – 1973. –№ 8.

7. Максимів, Л.І. Механізм формування системи екологічного аудиту в Україні / Л.І. Максимів // Регіональна економіка – 2004. – № 2. – С. 174–181.
8. Екологічний менеджмент і аудит: навчальний посібник / С.М. Літ-вак [та інші.] – К.: ВД «Професіонал», 2005. – 112 с.
9. Семенов, В.Ф. Екологічний менеджмент: навчальний посібник / В.Ф. Семенов, О.Л. Михайлюк, Т.П. Галушкіна. – Київ: Центр навчальної літератури, 2004. – 516 с.
10. Мельник, Л.Г. Екологічна економіка: підручник / Л.Г. Мельник. – 2-ге вид., випр. і доп. – Суми: ВТД «Універсальна книга», 2003. – 348 с.
11. Шевчук В.О. Глобальна місія України – на часі! / Володимир Олександрович Шевчук // Дивосвіт. – 2008. – № 1 (25). – С. 2–4.
12. Penc, J. Ekologiczny kontekst biznesu / J. Penc // Studia i materiały wyższej szkoły marketingu i biznesu w Łodzi. – 2000. – № 5. – S. 35–55.
13. Burzyn, E. Społeczny i ekologiczny aspekt współczesnej ewolucji rachunkowości w gospodarce rynkowej / E. Burzyn // Zeszyty naukowe akademii ekonomicznej w Krakowie. – 2003. – № 401. – S. 5–19.
14. Marcinkowska, M. Wpływ przedsiębiorstw na środowisko naturalne – co pokazać w systemie rachunkowości? / M. Marcinkowska // Studia i materiały wyższej szkoły marketingu i biznesu w Łodzi. – 2000. – № 7. – S. 92–111.
15. Noga M. Ekokonwersja a inflacja w świetle teorii efektu wypychania / M. Noga // *Economika i Środowisko. Czasopismo Stowarzyszenia Ekonomistów Środowiska i Zasobów Naturalnych.* – 1994. – № 1 (4). – S. 9.
16. Кондратьев, К.Я. Экология, экономика, политика / К.Я. Кондратьев, В.К. Донченко, К.С. Лосев // Зеленый мир. – 1995. – № 35. – С. 4.
17. Карагодов, И. Экологический налог-2000 / И. Карагодов // Бизнес-информ. – № 13–14. – 1999. – С. 83–87.
18. Дорогунцов, С.І. Екосередовище і сучасність. Економічна оцінка природного середовища / С.І. Дорогунцов, М.А. Хвесик, Л.М. Горбач, П.П. Пастушенко. – К.: Кондор, 2006. – Т. 3. – 426 с.
19. Rudziecki, M. Zanieczyszczający płaci / M. Rudziecki // *Rzeczpospolita.* – 1998. – № 3. – S. 5.

СОВРЕМЕННОЕ СОСТОЯНИЕ ТЕОРЕТИЧЕСКОЙ БАЗЫ УПРАВЛЕНИЯ КРУГООБОРОТОМ КАПИТАЛА ПРЕДПРИЯТИЯ

Анализ управления бухгалтерскими активами предприятия. В условиях быстро изменяющейся хозяйственной среды, ограничения ресурсов и развития высоких технологий создание конкурентоспособной продукции становится прерогативой предприятий, способных организовать эффективное управление. Эффективность в данном случае определяется уровнем осознания роли и степенью вовлечения в хозяйственный оборот так называемого неосязаемого капитала.

Западные компании, которые уже давно научились эффективно использовать свои неосязаемые активы, являющиеся основой неосязаемого капитала, в настоящее время осуществляют активный процесс монополизации рынка. Пассивная позиция отечественных предприятий объясняется несовершенством или полным отсутствием системы целенаправленного и рационального управления неосязаемыми активами в составе системы управления предприятием. В настоящее время, по нашему мнению, именно неосязаемые активы во многом обуславливают возникновение уникальных конкурентных преимуществ предприятия и определяют его рыночную стоимость.

В этой связи степень влияния неосязаемых активов на результативность функционирования современного предприятия возрастает и в ряде случаев начинает превышать роль материальных и финансовых активов.

Получение дополнительного дохода за счет уникальных конкурентных преимуществ, приобретенных вследствие использования неосязаемых активов, становится объектом внимания современных предприятий, поскольку именно эти преимущества способны сыграть решающую роль в повышении конкурентоспособности белорусских предприятий. Поэтому в настоящее время наиболее остро встает вопрос об эффективности внутрифирменного управления неосязаемыми активами и о необходимости разработки специальных управленческих методов и инструментов, позволяющих сформировать действенные организационно-экономические механизмы накопления неосязаемого капитала отечественными предприятиями.

Менеджеры, руководя работой предприятия, имеют возможность извлекать личную выгоду, поэтому вполне можно говорить о предпринимательстве – не в смысле "управления", а в смысле использования

ресурсов в наилучших (и "прибыльных") возможностях, не замеченных другими. Менеджеры являются подлинными предпринимателями только в той мере, в какой предпринимательские возможности для личной выгоды в действительности существуют, и там, где эти возможности используются, это происходит в полном соответствии с принципом максимизации прибыли – рациональной основой рыночной системы [1, с. 41–43].

Таким образом, системное исследование процесса формирования, аккумуляции и эффективного использования неосязаемых активов предприятия в настоящее время приобретает все большую актуальность для реформирования белорусской экономики.

В современных учебниках по экономической теории, опирающихся на традиции неоклассической школы (Ж.Б. Сэя, А. Маршала и др.), наряду с тремя классическими факторами производства (трудом, землей, капиталом) отдельно выделяются предпринимательские способности как фактор особого рода, характеризующий деятельность по рациональной комбинации остальных факторов производства, включая те из них, которые связаны с НТП (информацией и инновациями) [2, с. 46]. К носителям предпринимательских способностей можно отнести предпринимателей, то есть тех людей, которые на свой собственный страх и риск за счет собственных привлеченных финансовых ресурсов организуют новое дело.

Труд

На современном этапе развития экономики первостепенным фактором производства становится не труд как таковой, а высококвалифицированный труд, обеспеченный новыми технологиями и техническими средствами и опирающийся на новые знания, умения и навыки во всех сферах деятельности, в том числе в управленческой сфере.

Земля

Земля как средство производства и как естественное условие труда является необходимой материальной предпосылкой любого производственного процесса.

При ее использовании сохраняются особые свойства земли, которые выделяют ее из состава элементов производственных сил. Это, во-первых, роль земли как пространственного базиса не только производства, но и всей жизнедеятельности человеческого общества; во-вторых, ее способность создавать новые ценности, появление которых без участия особых природных сил, скрытых в почве, невозможно; в-третьих, естественная ограниченность земельных площадей и невозможность их увеличения искусственным путем в массовом масштабе.

Со временем человек все больше вторгается в эту природную область, нарушая сложившееся равновесие.

Предметом труда земля становится тогда, когда в процессе обработки создаются необходимые для растений условия роста и формирования полноценного урожая (вспашка, посев семян и т.д.), а также поддерживается или увеличивается плодородие земель (внесение минеральных и органических удобрений и т.п.). По этой причине земля не может рассматриваться только как природный дар; фактически она становится продуктом человеческой деятельности. Уникальным свойством земли является ее способность к расширенному воспроизводству естественного плодородия при правильном использовании. Все прочие средства производства, напротив, изнашиваются и со временем требуют замены.

От других групп товаров ее отличают два существенных момента.

Первый из них выражается в том, что земельный участок в отличие от других товаров нельзя переместить в пространстве, переработать в другую продукцию, использовать без остатка. Поэтому права земельного собственника объективно более ограничены, нежели владельцев иных видов собственности, в том числе и недвижимой.

Второй момент заключается в том, что земля как товар является центральным, базовым объектом общественных интересов и отношений. Это обстоятельство вынуждает государство вводить целую систему особых правил, ограничений и запретов по использованию земли. Если того потребуют государственные или общественные нужды, земельный участок может быть принудительно изъят или выкуплен у любого собственника.

Капитал

Проблема оценки капитала для современного белорусского предприятия имеет важное значение, так как наблюдается постоянный перелив капитала к более талантливому предпринимателю вследствие его непривязанности к конкретной сфере деятельности. Категорию «перелив капитала» можно рассматривать с двух позиций. Во-первых, переход капитала за пределы предприятия. Во-вторых, формой временного отвлечения капитала является его иммобилизация в наименее ликвидные активы.

Под иммобилизацией следует понимать временное отвлечение капитала из оборота предприятия.

Современная бухгалтерская отчетность помогает оценить размер капитала на основе статических характеристик и дает только денежную характеристику. Однако еще К. Маркс, подчеркивая подвижность капитала, отмечал: «Капитал есть движение, процесс кругооборота... Поэтому капитал можно понять как движение, а не вещь, пребывающую в покое» [3, с. 1082].

Поэтому можно дать следующее определение экономической категории «капитал».

Капитал – это самовозрастающая стоимость, воплощенная в денежной, материальной и нематериальной формах, инвестированная в формирование активов предприятия с целью получения прибыли.

При раскрытии понятия капитала, прежде всего, необходимо уделять внимание тому, что он должен рассматриваться как совокупность средств производства, представленных в денежной оценке, которые при приложении к ним труда и предпринимательской инициативы могут приносить прибавочную стоимость, то есть капитал является стоимостью, имеющей способность к возмещению авансированной, инвестированной суммы и самовозрастанию при наличии благоприятных условий для этого процесса. Капитал также необходимо рассматривать как имущество, переносящее свою стоимость на продукт труда и приносящее доход в процессе производства.

Капитал имеет много значений и может трактоваться как некий запас материальных благ («физический капитал»), как сумма денег, или «финансовый капитал», как нечто, что включает в себя не только материальные предметы (средства производства), но и нематериальные элементы, такие, как знание, образование, квалификация, человеческие способности, используемые в производстве товаров и услуг («человеческий капитал»).

В мире капитала гибкость отражения его величины должна быть обеспечена системой бухгалтерского учета, основанной на таких принципах, в которых исходно заложена возможность быть гибкими. Возможность проявлять гибкость при работе с капиталом является одним из важных приемов по его защите [4, с. 177].

Не следует упускать из виду свойство расширения капитала. Причем это расширение, как отмечал Й. Шумпетер, должно иметь характер развития: «...капитал – это понятие, неразрывно связанное с процессом развития, он не имеет никакого аналога в кругообороте. Данное понятие воплощает в себе только тот аспект экономических процессов, который мы неизменно связываем – исключительно с развитием» [5]. Й. Шумпетер также писал: «... первоначальный капитал распадается на основной и оборотный. Первый расходуется на приобретение земельных участков, зданий, машин и т.д., второй – на оплату необходимых услуг труда, сырья и пр.» [5].

При выборе метода оценки необходимо понимание многоаспектной сущности капитала и многообразия принимаемых им форм.

Функционирование капитала предприятия в процессе его использования в хозяйственной деятельности характеризуется процессом постоянного кругооборота. Каждый завершённый оборот капитала состоит из ряда стадий.

В процессе кругооборота капитал предприятия проходит три стадии.

На первой стадии капитал в денежной форме инвестируется в оборотные и внеоборотные активы, преобразуясь тем самым в производительную форму. На второй стадии производительный капитал в процессе производства продукции преобразуется в товарную форму. На третьей стадии товарный капитал по мере реализации произведенных товаров и услуг превращается в денежный капитал. Именно на этой стадии реализованная прибавочная стоимость превращается в прибыль.

На наш взгляд, представленный кругооборот капитала в полной мере характеризует капитал, инвестированный в активы. Именно на этой стадии реализованная прибавочная стоимость превращается в прибыль, доход предпринимателя.

Под кругооборотом капитала следует понимать такое движение капитала, при котором, проходя три различные стадии и три функциональные формы, он возвращается в ту форму, с которой начал свое движение.

И. Шумпетер подчеркивал: «Величина капитала – это основа его отчетности, касающаяся деятельности в условиях рыночного хозяйства, основа, позволяющая представить общую картину деятельности предприятия и использования вверенных предпринимателю производственных сил» [5].

Однако действующие предприятие, независимо от того, является ли оно производством или оперирует в сфере торговли либо сервиса, располагает частью дополнительной ценности со знаком «+» или «-», возникшей в результате оборота капитала, которая не отображена в официальных бухгалтерских отчетах. Мы будем называть эту стоимость неосязаемым капиталом. Неосязаемый капитал имеется на работающих предприятиях. Его объем равен той дополнительной стоимости, которую может получить на рынке владелец бизнеса сверх цены собственных чистых активов или в случае отрицательной стоимости, которая уменьшит стоимость бизнеса.

Большинство собственников не знают и не подозревают, насколько велик либо мал неосязаемый капитал их предприятий. Практика убедительно доказывает, что часть предприятий, действующих на современном рынке, как бизнес стоят относительно немного и по этому показателю практически соизмеримы с ценой целостного имущественного комплекса. При наличии значительных персональных и корпоративных обязательств стоимость данного бизнеса как целостного имущественного комплекса относительно невысока.

Но если это так, то интересной процедурой может стать выявление капитала-невидимки, как, впрочем, и связанной с ним стоимости бизнеса в целом.

Предпринимательские способности

В условиях глобализации предпринимательские способности становятся практически единственным фактором производства, обладающим относительной самостоятельностью, связанной с особенностями личности его носителей (стремлением к самореализации, творчеству, независимости, созданию собственного дела и т.д.).

Новый научный подход к рассмотрению предпринимательских способностей как фактора производства, связанного с инновациями, раскрывается в работе Й. Шумпетера «Теория экономического развития» [5]. В данной работе показана тесная взаимосвязь предпринимательства с технологическими инновациями, с нахождением новых комбинаций факторов производства: «Задача предпринимателя – реформировать и революционизировать способ производства путем внедрения изобретений, а в более общем смысле – через использование новых технологических для производства новых товаров или прежних товаров, но новым методом, благодаря открытию нового источника сырья или нового рынка готовой продукции – вплоть до реорганизации прежней и созданию новой отрасли промышленности...» [5, с. 72]. Следовательно, предпринимательские способности характеризуют не просто качество человеческого ресурса, но, в большей степени, особое качество управленческой деятельности в условиях рыночной экономики, ее ориентацию на предприимчивость, то есть выбор наиболее рациональной и эффективной модификации производственных ресурсов в готовый продукт на основе создания и продвижения инноваций с целью максимизации получаемого предпринимателем дохода. Кроме того, предпринимательство связано не только с поиском новых комбинаций факторов производства на основе творческой инициативы и предприимчивости организатора хозяйственной деятельности, но и с нахождением новых возможностей получения прибыли.

Результатом осуществления новых комбинаций является предпринимательская прибыль. Однако талант и труд предпринимателя могут остаться без должного вознаграждения, если предприниматель не будет удачлив [5, с. 282–283]. При этом предприниматель не несет прямой материальной ответственности за неудачу своего предприятия; он может рисковать лишь своей «деловой репутацией». Вводя понятие деловой репутации как капитала предпринимателя, наработанного в процессе управления предприятием, Шумпетер предполагал, что этот

капитал приносит определенный доход, поскольку его потеря расценивается им как риск. Современное понятие деловой репутации распространяется не только на фигуру предпринимателя, но и на предприятие как отдельное юридическое лицо: деловая репутация является его активом, который приносит дополнительную прибыль. Исходя из этого можно сказать, что Шумпетер внес большой вклад в развитие представлений о неосязаемых активах.

Средства труда функционируют в процессе производства достаточно длительное время, сохраняют свою натуральную форму, а стоимость их переносится на готовый продукт трудом рабочих по мере их износа. Поэтому вся стоимость, вложенная в средства труда, возвращается предпринимателю по мере реализации товаров в денежной форме лишь через несколько лет.

Однако стандарты финансовой отчетности не признают трудовые навыки и способности полноценными активами, подлежащими отражению в балансе предприятия, хотя не отрицают, что знания и квалификация с экономической точки зрения являются активами, приносящими доход предприятию и создающими стоимость.

Часть производительного капитала, стоимость которого переносится на продукт постепенно и возвращается к предпринимателю в денежной форме по частям, называется основным капиталом.

Предметы труда потребляются в производстве полностью, перенося свою стоимость целиком на продукт, и после продажи товаров стоимость полностью возвращается к предпринимателю в денежной форме.

Часть производительного капитала, стоимость которой входит в продукт целиком и полностью возвращается к предпринимателю в денежной форме в течение одного кругооборота капитала, называется оборотным капиталом.

Капитал и активы функционируют в неразрывной взаимосвязи. Активы, отображаемые в соответствии с принципами бухгалтерского учета, достаточно сильно сфокусированы на исторической стоимости. А величину остатков, отраженных в балансе, с финансово-хозяйственной точки зрения можно интерпретировать как результат движения имущества и капитала. Главное предназначение активов предприятия – приносить ему доход. Следовательно, можно дать следующее определение активам предприятия.

Активы – текущие и потенциальные доходы, возможные вследствие использования данным юридическим лицом приобретенных или контролируемых ценностей, поступивших на предприятие в результате ранее проведенных операций или происшедших в прошлом событий [6, с. 21].

Активы как ресурсы, привлекаемые извне, представляют собой начало всего процесса кругооборота капитала. Соединение ресурсов приведет к получению нового продукта и прибыли. С другой стороны, активы являются воплощением привлеченного капитала, и в этом смысле представляют собой результат размещения конкретного источника финансирования, или его инвестирования.

Другими словами – они представляют собой экономические ресурсы, которые находятся в распоряжении предприятия, использование которых может в будущем принести как прибыль, так и убыток.

Оценка (отражение объекта в балансе по стоимости) как один из параметров составления баланса имеет особенно важное значение с точки зрения информативности годового отчета [7, с. 435].

Активы организации состоят из внеоборотных и оборотных активов, но степень влияния их на процесс производства различна.

Категория "основной (внеоборотный) капитал" можно сформулировать как стоимость, характеризующую совокупность имущественных ценностей предприятия, многократно участвующих в процессе хозяйственной деятельности предприятия и переносящих на продукцию использованную стоимость по частям – в виде амортизационных отчислений.

В бухгалтерском балансе Республики Беларусь внеоборотные средства делятся на пять главных позиций: основные средства, нематериальные активы, доходные вложения в материальные ценности, вложения во внеоборотные активы и прочие внеоборотные активы. Нематериальные активы представляют собой активы в физически неосязаемой форме, их оценка базируется на производственных преимуществах, которые имеет владелец. Имущество такого рода составляет основу бизнеса, придает ему стабильность и устойчивость.

Особенности оценки капитала промышленного предприятия, инвестированного во внеоборотные активы, в значительной мере определяются спецификой цикла стоимостного кругооборота самих активов. Следует отметить, что внеоборотные активы в процессе полного цикла стоимостного кругооборота проходят три основные стадии.

На первой стадии сформированные предприятием внеоборотные активы в процессе своего использования и износа переносят часть своей стоимости на готовую продукцию; этот процесс осуществляется в течение многих операционных циклов и продолжается до полного износа отдельных видов внеоборотных активов.

На второй стадии в процессе реализации продукции износ внеоборотных активов накапливается на предприятии в форме амортизационного фонда.

На третьей стадии средства амортизационного фонда как часть собственных финансовых ресурсов предприятия направляются на капитальные вложения производственного назначения или создание, приобретение и улучшение объектов нематериальных активов.

Под капитальными вложениями производственного назначения понимаются капитальное строительство в форме нового строительства, в том числе достройка, приобретение и изготовление объектов основных средств, предназначенных для использования в предпринимательской деятельности, дооборудование, реконструкция, модернизация и техническое диагностирование с соответствующим освидетельствованием объектов основных средств, используемых в предпринимательской деятельности [8].

Стоимость производственных мощностей адекватна функциональной (производственной) полезности предметов в течение всего срока их эксплуатации (т.е. периода, в течение которого имущество, относящееся к основным средствам, способно выполнять функции, приносящие доход его владельцу) [6, с. 200].

Для оценки основных средств имеет значение подразделение их на [7, с. 443]:

- не подверженные износу основные средства (земельные участки, вложения в строительство, участие в капитале);
- подверженные износу основные средства (здания, машины, нематериальные активы), использование которых ограничено во времени.

Подверженные износу основные средства находятся в распоряжении предприятия длительное время (срок полезного использования), причем в процессе использования их для производства продукции они постепенно теряют заключенный в них полезный потенциал [7, с. 443].

В соответствии с принципами бухгалтерского учета амортизационные отчисления отражают периодическое уменьшение стоимости основных средств, обусловленное техническими (износ), экономическими (изменения в спросе) или временными (вследствие истечения срока концессии) факторами, и эти отчисления относятся на затраты.

Кроме основных средств в составе внеоборотных активов выделяют и нематериальные активы, которые используются современными предприятиями, прежде всего крупными, для достижения высокого уровня конкурентоспособности, продолжительного и устойчивого роста.

В современной экономической науке многие ученые уделяют особое внимание оборотному капиталу, характеристикой которого являются оборотные средства.

Оборотные средства – это экономическая категория, которая характеризует ресурсный потенциал предприятия на определенную дату.

Оборотный капитал, на наш взгляд, можно определить как стоимость, авансированную в производственные запасы, незавершенное производство, готовую продукцию, принимающую форму денежных средств и средств в расчетах, которая обслуживает процесс хозяйственной деятельности, участвуя одновременно и в процессе производства, и в процессе реализации продукции.

Современное предприятие часто имеет неэффективную структуру: запасы товарно-материальных ценностей, имеющие низкую ликвидность; просроченную дебиторскую задолженность и др. Излишне сформированный оборотный капитал практически не генерирует прибыль. А в отдельных случаях ликвидационная стоимость оборотных средств может быть со знаком «-». Например, ликвидация запасов продуктов питания с истекшим сроком годности может потребовать дополнительных затрат.

К оборотным средствам относятся запасы (сырье, вспомогательные и производственные материалы, готовые изделия, полуфабрикаты и готовая продукция), а также оборотные фонды в денежном выражении (дебиторская задолженность, денежные средства) и ценные бумаги. Оборотные фонды в денежном выражении обслуживают платежные операции, поэтому оценка этих фондов происходит исключительно при осуществлении этих операций и приближается к номинальной стоимости. В Европе и США в случае, если стоимость запасов нельзя определить через рынок, предприятие обладает значительной свободой действий при их оценке в годовом отчете (в особенности готовых изделий и полуфабрикатов) [7, с. 448-449]. Исходным пунктом отражения и оценки запасов в балансе являются расходы на приобретение или издержки на их производство. Если же эти расходы будут ниже биржевой или рыночной стоимости запасов или заменяющей ее приблизительной стоимости, то в балансе должна быть отражена наиболее низкая из этих трех возможных вариантов стоимость (строгий принцип минимальной оценки).

Оборотный капитал организации постоянно находится в одной из нескольких форм – денежных средствах на счетах организации, запасы на складах и производстве, незавершенное производство в цехах, готовая продукция на складе, дебиторская задолженность покупателей, денежные средства. Эти формы находятся в движении и последовательно переходят одна в другую. Переход одной формы оборотных активов в другие может осуществляться с временными задержками, с нарушением технологической последовательности или с исчезновением, т.е. может происходить движение не только по статьям баланса, но и переход за пределы предприятия.

Капитал организации не может быть извлечен из оборота, он обязан вернуться в кругооборот предприятия в той же форме (если производственный процесс остановился или реализация не состоялась) или в форме последующего этапа [4, с. 98-99].

В случае неперехода на следующую фазу кругооборота, происходит иммобилизация оборотных средств.

При продаже товаров в кредит предприятие не знает, что долг не будет оплачен. В настоящее время, помимо запасов, большую долю в составе оборотных средств промышленных предприятий составляет дебиторская задолженность. В связи с этим возросло значение управления оборотным капиталом, авансированным в дебиторскую задолженность. Анализ и управление им приобретает особое значение в период инфляции, когда иммобилизация оборотных средств подобного рода становится особенно невыгодной.

По сути, дебиторская задолженность с не наступившим сроком возврата в нормальных экономических условиях является необходимым явлением, способствующим развитию производства, налаживанию доверительных партнерских отношений и т.д. Но когда экономика на микроуровне нарушена, даже дебиторская задолженность с не наступившим сроком возврата является негативным фактором, вызывающим неплатежеспособность ряда предприятий, приводящим их к банкротству.

Состояние капитала, авансированного в дебиторскую задолженность, определяется его динамикой и структурой. На этом этапе оценивается реальная стоимость дебиторской задолженности, анализируется величина оборотного капитала, отвлеченная в виде безнадежной к взысканию дебиторской задолженности. В зависимости от сроков инкассации дебиторской задолженности анализируется структура оборотного капитала, авансированного в нее.

В условиях Республики Беларусь дебиторская задолженность на счетах организации должна отражаться в течение трех лет, и предприятие не вправе изменить ее величину.

Так, по данным министерства торговли США, из дебиторской задолженности со сроками погашения до 30 дней к разряду безнадежных относится 4%, от 31 до 60 дней – 10%, 61 до 90 дней – 17%, 91 – 120 дней – 26%. Дальнейшее увеличение срока погашения на очередные 30 дней, доля безнадежных долгов повышается в среднем на 3 – 4% [9, с. 73-74].

Может потребоваться год и даже больше времени, чтобы исчерпать все возможности уплаты дебиторской задолженности. Развитие рыночных отношений и инфраструктуры финансового рынка позволяют использовать в практической деятельности ряд новых форм управления оборотным капиталом, авансированным в дебиторскую задолженность. Речь идет об ускоренном переводе дебиторской задолженности (рефинансировании) в другие формы оборотного капитала предприятия: денежные средства и высоколиквидные краткосрочные ценные бумаги.

Для этого необходимо обеспечить использование на предприятии современных форм рефинансирования дебиторской задолженности, таких как факторинг; учет векселей; форфейтинг. Также существуют коллекторские агентства, которые оказывают коллекторские услуги. Понятие коллекторства происходит от английского "collect", что в переводе означает "собирать". Соответственно коллекторскими агентствами принято именовать тех, кто обеспечивает возврат просроченной дебиторской задолженности своим основным видом деятельности.

Денежным активам отводится особая роль: конечный продукт является совокупностью затрат сырья, амортизации и труда и возвращается предприятию в конце полного цикла в виде денежных средств. Ценные бумаги и денежные средства составляют небольшую долю в оборотных активах, но их наличие или отсутствие напрямую влияет на способность предприятия своевременно производить платежи.

В соответствии с этим все денежные средства, постоянно находящиеся в распоряжении предприятия (остатки денежных средств), целесообразно делить на четыре группы:

- операционный (транзакционный) остаток денежных активов – формируется с целью обеспечения текущих платежей, связанных с осуществлением производственно-коммерческой деятельности предприятия;

- страховой (резервный) – формируется с целью поддержания постоянной платежеспособности предприятия по неотложным финансовым обязательствам;

- инвестиционный (спекулятивный) – формируется с целью осуществления эффективных краткосрочных финансовых вложений;

- компенсационный – формируется, как правило, по требованию банка, обслуживающего предприятие. Он представляет собой неснижаемую сумму денежных активов, которую предприятие в соответствии с условиями соглашения о банковском обслуживании должно постоянно хранить на своем расчетном счете (часто в форме депозита) [10, с. 21].

Построение эффективных систем контроля за денежными активами предприятия играет важную роль в управлении ими. Контроль способствует обеспечению текущей платежеспособности предприятия и повышению уровня эффективности сформированного портфеля краткосрочных финансовых вложений.

Как видно из вышеизложенного материала, управление оборотным капиталом рассматривается в разрезе его составляющих, что не позволяет эффективно управлять им, поскольку не учитывается взаимное влияние его элементов друг на друга. Следовательно, необходимо показать взаимную зависимость между составляющими оборотного капитала и систематизировать этапы управления им.

Пока сырье и материалы не трансформировались в готовую продукцию, а готовая продукция – в средства на счете, запасы представляют собой иммобилизованные из оборота средства, следовательно, тем самым появляется потребность в дополнительных денежных средствах. Излишек или недостаток запасов напрямую влияет на изменение объема денежных средств. В случае изменения производственной и финансовой ситуации возникает необходимость трансформировать излишки запасов в денежную наличность, а при их недостатке – вложить денежные средства в приобретение дополнительной партии запасов.

Наличие дебиторской задолженности, возникающей в результате трансформации готовой продукции, также порождает дополнительную потребность в денежных средствах: чем больше период обращения дебиторской задолженности, тем больше требуется дополнительных денежных средств для нормального функционирования предприятия. Т.е. можно говорить о том, что наличие у предприятия дебиторской задолженности свидетельствует о его кредитовании своих покупателей. Следовательно, при анализе финансового состояния имеет значение срок кредитования. Часть оборотного капитала, находящегося в денежной форме или в форме дебиторской задолженности, подвержена потере в процессе инфляции.

Таким образом, капитал является лишь числовым выражением того, сколько имущества используется на предприятии; он представляет собой абстрактное выражение конкретного имущества. Однако учтенное на балансе в денежном выражении имущество не идентично общей стоимости хозяйственной единицы: оно является лишь выражением суммарной стоимости отдельных частей находящегося на балансе имущества, в то время как общая стоимость предприятия обычно определяется как величина капитализированного дохода.

Выявление проблемных областей организации стоимостной оценки неосязаемых активов в условиях рыночной экономики. По мере развития общества, научно-технического прогресса появляются новые более сложные формы капитала, обладающие большим потенциалом экономической активности, выступающим своего рода вектором развития.

Современные тенденции развития мировой экономики, усиление роли интеллектуальных и информационных ресурсов для производства конкурентоспособной продукции привели к появлению одной из наиболее масштабных финансовых проблем. Ее суть можно определить следующим образом: поскольку изменились способы создания продукта, а знания превратились в один из основных факторов создания новой

стоимости, следует соответствующим образом преобразовать содержание публичной отчетности предприятий перед собственниками и инвесторами. Основным источником финансовой информации о предприятии является бухгалтерский учет.

Цель бухгалтерской отчетности должна заключаться в предоставлении необходимой полезной информации всем потенциальным пользователям, заинтересованным в получении информации о финансовом положении и его изменениях, о результатах хозяйственной деятельности предприятия, эффективности управления и степени ответственности руководителей за порученное дело [11, с. 11].

Баланс – важнейшая составная часть внешней отчетности предприятия, целью которой является предоставление ее адресатам контрольной (проверяемой) информации о состоянии и развитии предприятия как экономического подразделения [7, с. 407].

Баланс показывает предприятие как держателя ресурсов – активов. Однако проведенные исследования свидетельствуют о том, что капитал, отраженный в балансе, для данного исследования следует разделить на работающий и неработающий капитал.

Работающий капитал характеризуется тем, что принимает непосредственное участие в формировании доходов и обеспечении операционной, инвестиционной и финансовой деятельности предприятия.

Неработающий (или "мертвый") капитал – это часть капитала, инвестированная в активы, не принимающие непосредственного участия в осуществлении различных видов хозяйственной деятельности предприятия и формировании его доходов [10, с. 7].

Б. З. Мильнер в книге «Управление знаниями» отмечает, что: «Протекающие в экономике процессы свидетельствуют, что капитал в традиционном смысле слова, т.е. в материально-вещественной и финансовой форме, постепенно перестает быть основой оценки стоимости коммерческого предприятия...» [12, с. 9]. Неосязаемые активы все чаще выступают в роли финансовых инструментов, при помощи которых решаются различные финансово-экономические задачи: повышение рыночной стоимости, стабилизация бизнеса, привлечение инвестиций, поиск предпринимательских возможностей. Они способствуют превращению осязаемых активов в полезный ресурс, который дает конкурентные преимущества предприятиям.

Под неосязаемыми активами будем понимать совокупность явлений и ресурсов внешней и внутренней среды предприятия, потенциально способных создавать новую стоимость и не связанных с материальными средствами и предметами труда: знания и способность к труду персонала, знания и организаторские способности менеджмента, элементы внешней и внутрифирменной организации как проявления сущности предприятия.

Основная проблема при оценке неосязаемых активов заключается в установлении их влияния на результаты производственно-хозяйственной деятельности, которые могут быть измерены через увеличение / уменьшение объема продаж, либо снижение / увеличение издержек, либо увеличение / снижение стоимости материальных активов и т.д.

Для объяснения сложной взаимосвязи между видами дохода различных участников процесса создания стоимости Ф. Найт впервые вводит понятие «неосязаемого капитала», понимая под ним «деловые связи, установившуюся репутацию и т.п.». Из этого вытекают следующие важные положения.

Во-первых, Найт допускает, что эти категории могут быть включены в состав активов. Следовательно, их владелец будет претендовать на доход от их использования. Во-вторых, Найт утверждает, что только та часть неосязаемого капитала может быть признана имуществом, которая пользуется спросом и может быть продана отдельно от других элементов без ущерба для последних. «Однако если неосязаемый капитал неотделим от личности своего владельца, то он – не имущество, а элемент личных услуг, и доход от него следует считать... заработной платой, в той мере, в какой ценность неосязаемого капитала... допускает оценку, следует считать что он порождает доход по контракту, но отнюдь не прибыль» [13, с. 292].

Среди экономистов, изучающих человеческие ресурсы, преобладает мнение, что разработка проблемы использования неосязаемых активов в целях роста стоимости бизнеса началась в 60-х гг. с исследований человеческого фактора [14, с. 383-399]. Исключением можно считать работу австралийского финансиста А. Уайятт, которая отметила выдающуюся роль Р. Коуза в открытии уникальной организации деятельности в любой предприятии [15, с. 71-86]. Эта организация имеет место в любом предприятии и может рассматриваться как особый неосязаемый актив, наличие которого обеспечивает экономиию транзакционных издержек.

Под транзакционными издержками Коуз понимает, издержки, связанные с поиском информации о ценах, переговорах с партнером, контролем за исполнением контрактов и защитой своих прав в случае их неисполнения.

О важности выделения неосязаемых активов свидетельствует высказывание Л. Эдвинссона, о том, что новая сфера создания стоимости в новой экономике — это «так называемая неосязаемая сфера» [16, с. 12-16].

Вклад Ж.Б. Сэя в теорию неосязаемого капитала заключается в выделении предпринимательской способности в качестве особого вида деятельности, которая так же, как и труд рабочего, создает стоимость и поэтому оплачивается.

По Э. Брукинг: организация — это сумма балансовой стоимости материальных (физических), денежных активов и неосязаемой составляющей [17].

Последний вопрос, который имеет непосредственное отношение к исследованию природы неосязаемых активов, — о роли удачи в предпринимательской деятельности и получении прибыли. От этого вопроса зависит решение другого вопроса — об измеримости неосязаемых активов в принципе. Современные экономисты не склонны рассматривать удачу в качестве одного из элементов неосязаемых активов, поскольку перед ними ставится задача их измерения, а элемент удачи заведомо не измерим. Однако, Шумпетер и Найт уделяют удаче серьезное внимание. Анализ труда и предпринимательской способности как категории, создающих стоимость, показал, что каждая из них содержит измеряемый и неизмеряемый элемент. Найт Ф. сказал, что оценка неосязаемого капитала возможна, если этот неосязаемый капитал порождает доход по контракту. Следовательно, все, за что платит предприятие владельцам труда и предпринимательской способности, можно отнести к измеряемой части неосязаемых факторов, создающих новую стоимость.

Главной целью выделение неосязаемых активов в качестве объекта управления является рост акционерной стоимости за счет вовлечения ранее не используемых резервов.

Изначально проблема оценки неосязаемых факторов возникла в информационно насыщенных компаниях, у которых объем материальных активов невелик, а интеллектуальный потенциал высок. Инвесторы не были склонны вкладывать средства в подобные компании, и перед менеджерами встала задача расчета величины их неосязаемых активов и доведения ее до инвесторов с тем, чтобы создать более адекватную картину о деятельности компании и ее перспективах [18].

Современные представления о неосязаемых факторах производства новой стоимости воплощаются в понятии «интеллектуальный капитал». Менеджеры, управляющие стоимостью компаний, практически едины в своем мнении относительно названия этого явления, его содержания, а также в том, что современная бухгалтерия не в состоянии учитывать эти новые активы (компетентность сотрудников, отношение клиентов, компьютерные и административные системы, базы данных и др.) [19, с. 155-176]. Некоторые исследователи даже утверждают, что для учета интеллектуального капитала требуется новая финансовая и управленческая концепция [20, с. 32-36]. Финансисты же ведут дискуссии о том, стоит ли изменять традиционные бухгалтерские термины (нематериальные активы), а также о возможности стоимостной оценки нового показателя, его учета и отражения в отчетности.

Выделяют три составляющих интеллектуального капитала:

1) человеческий капитал (HC), куда входит и социальный капитал (совокупность коллективных знаний сотрудников предприятия, их творческих способностей, умения решать проблемы, лидерских качеств, предпринимательских и управленческих навыков);

2) структурный, или организационный, капитал (SC), (технологии, методы и процессы, которые делают возможной работу предприятия);

3) клиентский капитал (CC) (связь с клиентами, информация о клиентах, история взаимоотношения с клиентами).

Определение интеллектуального капитала, данное одним из первопроходцев его изучения Т. Стюартом: «Интеллектуальный капитал — это интеллектуальный материал, который сформирован, закреплен за компанией и используется для производства более ценного имущества. Разум становится имуществом, когда под влиянием свободно действующей силы мозга создается нечто полезное, имеющее определенную форму: перечень сведений, база данных, описание процесса и т.д.» [21, с. 67]. Следовательно, по Стюарту, интеллектуальный капитал — это знания, воплощенные в более осязаемую, чем мысль, форму.

Следовательно, понятие интеллектуального капитала шире, чем кадрового: «представления об интеллектуальном капитале включают не только человеческие ресурсы, определяющие коллективные знания и способности специалистов предприятия, но и те нематериальные ценности, которые создаются этими специалистами, также как имидж предприятия и приверженность потребителей ее продукции» [22, с. 122].

Однако все ли неосязаемые активы предприятия являются воплощенным знанием? Среди неосязаемых активов есть такие, которые слабо или вообще не являются управляемыми (в первую очередь, это те, которые являются результатом действия внешних факторов). Природные факторы и благоприятные внешние обстоятельства также могут создавать для предприятия актив. Так, удачное географическое положение, внезапно возникшая и использованная мода на производимый продукт, монопольные преимущества или неожиданное разорение конкурента, необычайно жаркое лето или холодная зима — все это создает такой актив, как предпочтения клиентов, обращающих свою покупательскую способность на компанию независимо от прилагаемых ею интеллектуальных усилий. Аналогичный результат создается синергетическим эффектом, возникающим, с одной стороны, как следствие удачных управленческих решений, с другой стороны, их нельзя назвать результатом мыслительной деятельности.

Приняв во внимание эти аргументы, будем считать, что неосязаемые активы формируются не только интеллектуальными (мыслительными) усилиями, поэтому не все могут называться интеллектуальным капиталом. Кроме того, существуют неосязаемые активы в виде улучшений арендованного имущества, организационных расходов, расходов будущих периодов и пр., которые имеют место в жизнедеятельности компаний и отнести которые к какому-либо другому виду имущества (например, материальному, финансовому или денежному) невозможно.

Данный подход поддерживается авторитетным мнением Организации Экономического Сотрудничества и Развития (ОЭСР), которая была инициатором и организатором конференции по интеллектуальному капиталу в 1999 г., а также ряда масштабных исследований. Некоторые авторы считают предложенное ОЭСР определение интеллектуального капитала наиболее практическим и работающим [23, с. 155-176]. Это определение представляет интерес тем, что непосредственно устанавливает взаимоотношения между исследуемыми нами терминами: «интеллектуальный капитал — это экономическая ценность двух категорий неосязаемого имущества компании: организационный (структурный) капитал и человеческий капитал» [24]. Состав каждого компонента уточняется следующими примерами: к структурному капиталу относятся собственные системы программного обеспечения, организация дистрибутивно-сетевой работы, каналы сбыта и снабжения. К человеческому капиталу относятся человеческие ресурсы внутри организации (то есть ресурсы персонала), а также внешние человеческие ресурсы организации (то есть ресурсы покупателей и поставщиков).

Формирование и использование портфеля неосязаемых активов в условиях конкуренции. В экономической литературе намечается тенденция смены объекта управления — традиционные объекты трансформируются в активы предприятия, включающие профессионально-квалификационные, поведенческие, информационно-технологические и организационно-управленческие активы и т.д.

Данные активы расширяют возможности предприятия не за счет использования прав владения, пользования, распоряжения, а за счет создания и использования уникальных активов интеллектуально-информационного характера, таких как знания и опыт сотрудников, корпоративная культура и репутация предприятия. Именно уникальность является единственным фактором конкурентоспособности предприятия, который невозможно приобрести на ресурсном рынке, поскольку он представляет собой продукт интеллектуальной творческой деятельности сотрудников предприятия.

По результатам проведенного исследования к неосязаемым активам будем относить:

- а) иммобилизованный капитал;
- б) человеческий капитал;
- в) клиентский капитал;
- г) положение на рынке;
- д) инфраструктура.

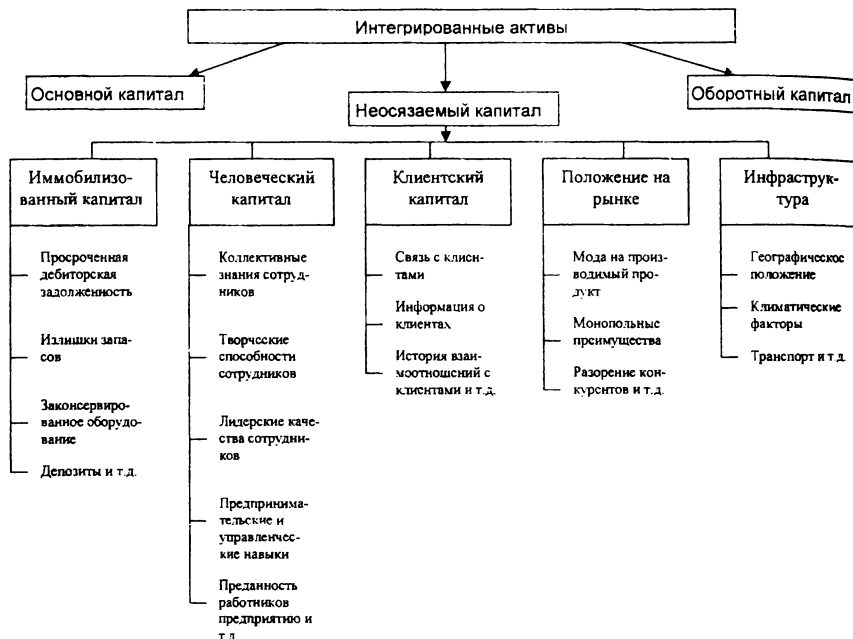


Рисунок 1.1 – Структура интегрированных активов предприятия

К неосязаемым активам можно отнести преданность работника фирме. Хорошим примером могут быть фирмы в Японии. Важнейшей задачей японского менеджера является установление благоприятных отношений с работниками, создание отношений к корпорации как к родной семье, формирование понимания того, что у рабочих и менеджеров одна судьба. Компании, которые достигли в стране наибольшего успеха, — это те компании, которые сумели создать веру в единую судьбу у всех работников и акционеров. Японские рабочие трудятся не только ради денег, поэтому оплата труда не является эффективным средством стимулирования. Чтобы стимулировать людей, надо сделать их членами «семьи» и обращаться с ними, как с ее уважаемыми членами. В Японии рабочие, которые длительное время работают вместе, создают атмосферу

самотивации, самостимулирования, и именно молодые работники дают реальный импульс этому. Управляющие, зная, что повседневными делами компании занимаются энергичные и полные энтузиазма молодые работники, могут посвятить свое время и силы планированию будущего фирмы. Считается нецелесообразным и ненужным слишком четко определять круг обязанностей каждого, потому что всех учат действовать как в семье, где каждый готов делать то, что необходимо.

Когда уже есть штат, состоящий из подготовленных, умных и энергичных людей, в качестве следующего шага надо стимулировать их творческие способности.

Таким образом, дух семейного предприятия по-прежнему преобладает, и тот или иной отдел, а также сотрудники внутри отдела могут считать себя не просто частью команды, но также предпринимателями, которые с выгодой и творчески вносят свой вклад, содействуя благу всех в этой семье.

Выделенные нами неосязаемые активы разделим на две группы:

1 неосязаемые ресурсы, которые выделяются предприятием из внешней среды, привлекаются на основании контрактов, трудовых договоров, используются в воспроизводственном процессе и приносят доход в виде части созданной стоимости: квалификация работников, организаторские способности, внутрифирменная организация и структуры, программное обеспечение и т.д.;

2 неосязаемые факторы, которые невозможно купить за деньги и которыми невозможно распоряжаться, но которые также влияют на величину созданной на предприятии стоимости: предпочтения покупателей, благоприятное месторасположения, способность работников к творчеству, личные взаимоотношения в коллективе и т.д.

Первая группа представляет собой неосязаемые активы. Из контрактной природы этой группы вытекает, что неосязаемые активы – это совокупность контролируемых фирмой и оплачиваемых на основании контракта прав на использование знаний и квалификации персонала и менеджмента и невещественных результатов их деятельности, воплощаемых во внутрифирменной организации.

Факторы второй группы действуют, но за них не нужно платить. В широком экономическом смысле эти факторы можно рассматривать как ресурсы, которые способствуют увеличению созданной стоимости. С другой стороны, эти ресурсы не могут считаться активами в финансовом смысле, поскольку не принадлежат предприятию и не контролируются им.

Факторы второй группы объясняют механизм возникновения синергетических эффектов в производственных системах.

Синергетические эффекты — это «взрывные эффекты неадекватного преобразования входного сигнала в выходной» [25, с. 63]. Как указывают Международные стандарты финансовой отчетности (МСФО 22, Объединения компаний), эффект синергии может возникать при объединении активов в виде будущих экономических выгод [26]. Однако прежде чем появятся экономические выгоды, синергетические эффекты преобразуются в какие-либо неосязаемые, дополнительные к имеющимся, активы: внутрифирменную структуру, лояльность клиентов, инновационную активность персонала и др. В некоторых случаях правильные решения менеджмента могут усилить их действия (например, выгоды географического положения и т.д.).

Что касается необходимости отражения неосязаемых активов в бухгалтерском балансе, то можно говорить о том, что такой необходимости нет. Можно привести наглядный пример. В первую очередь речь идет о катастрофическом падении акций фирмы «Скандия» и некоторых других фирм, представлявших в течение ряда лет дополнительную информацию о неосязаемостях, повышающих «истинную стоимость» этих фирм. Публикация отчетов об интеллектуальном капитале или каких-то других отчетов о наличии неосязаемостей оказалась в большинстве случаев пропагандистским трюком. Соблазн представить фирму в более привлекательном виде оказался чрезвычайно велик, а критерии слишком размыты. Дальше всех в унификации формы и содержания отчетов об интеллектуальном капитале пошла Дания. Здесь на государственном уровне разработано руководство по подготовке таких отчетов. Однако в данном случае унификацию осуществил не рынок, а специалисты из Копенгагенской школы бизнеса по заданию правительства.

Следовательно, с позиции обеспечения скрытности деятельности капитала неосязаемые активы действуют тайно, и чем выше их влияние на финансовый результат предпринимательской деятельности, тем более скрытно действуют данные активы. Данное занижение величины капитала скрывает истинную цену и позволяет большому капиталу в глазах публики казаться малым [27, с. 177-179]. Так как если по данным финансовой отчетности будет отражена слишком высокая прибыль, то в данную сферу бизнеса придут (вернее – прибегут) конкуренты [4, с. 176].

Покупка неосязаемых активов является особым видом капиталовложений. Являясь долгосрочными, неосязаемые активы нематериальны (не имеют физической формы). Их ценность заключается в долгосрочных правах или преимуществах, которые они дают владельцу [6, с. 227-228]. Наиболее простыми примерами неосязаемых активов являются: патенты, авторские права, цена фирмы, торговые марки, особые привилегии,

лицензии, формулы, технологии. В Республике Беларусь данные неосязаемые активы называют нематериальными и в бухгалтерском учете отражаются на счете 04 «Нематериальные активы».

Под нематериальными активами следует понимать долгосрочные активы, не имеющие физической субстанции (телесности), но имеющие стоимость, основанную на правах или привилегиях собственника [6, с. 122].

Однако принятая типология нематериальных активов не учитывает такие активы, как опыт и квалификацию работников, творческий потенциал и инициативность, лидерские качества сотрудников и их преданность предприятию. Некоторые виды оборотных средств, такие, как дебиторская задолженность или авансом оплаченные расходы, также физически не ощутимы, но они краткосрочны и поэтому не могут относиться к нематериальным активам. Нематериальные активы долгосрочны и нематериальны только в физическом смысле. Они учитываются по стоимости приобретения, т.е. по сумме, которая уплачена за них. Некоторые нематериальные активы, такие, как цена фирмы, торговые марки, могут первоначально приобретаться по очень низкой цене или бесплатно. Согласно Указу Президента Республики Беларусь от 14 июня 2004 г. N 280 «О порядке и условиях продажи юридическим лицам предприятий как имущественных комплексов убыточных сельскохозяйственных организаций» при стоимости чистых активов организации, равной нулю или имеющей отрицательную величину, цена продажи составляет одну базовую величину, установленную в Республике Беларусь на первое число первого месяца квартала, в котором производится продажа [28]. В последующем, несмотря на возросшую ценность, их стоимость в балансе не меняется [6, с. 228].

Три причины необходимости измерения интегрированных активов и выделения неосязаемых активов в отдельную группу:

- неточность оценки рыночной стоимости предприятия;
- стремление устранить внутренние источники неэффективности работы;
- необходимость измерений для формирования общей и точной оценки финансового состояния предприятия.

В современном мире определение нынешнего финансового состояния предприятия требует оценки интегрированных активов. Необходимо оценить, в какой степени интегрированные активы обеспечивают его структурными, информационными и материальными ресурсами, необходимыми для достижения стратегической цели. Эта оценка должна помочь понять, в какой степени, имеющиеся неосязаемые активы предприятия способствуют или мешают достижению стоящей перед ним цели. В противном случае рассматриваемые неосязаемые активы останутся недооцененными.

Составим сертификат ПСОНИК, который будет отражать определенные автором неосязаемые активы.

Сертификат содержит название объекта научного исследования, его шифр, фамилию и инициалы автора и наименование государства [4, с. 55].

Объект «Неосязаемый капитал» рассмотрим на примере Сертификата ПСОНИК (Рис. 1.2).

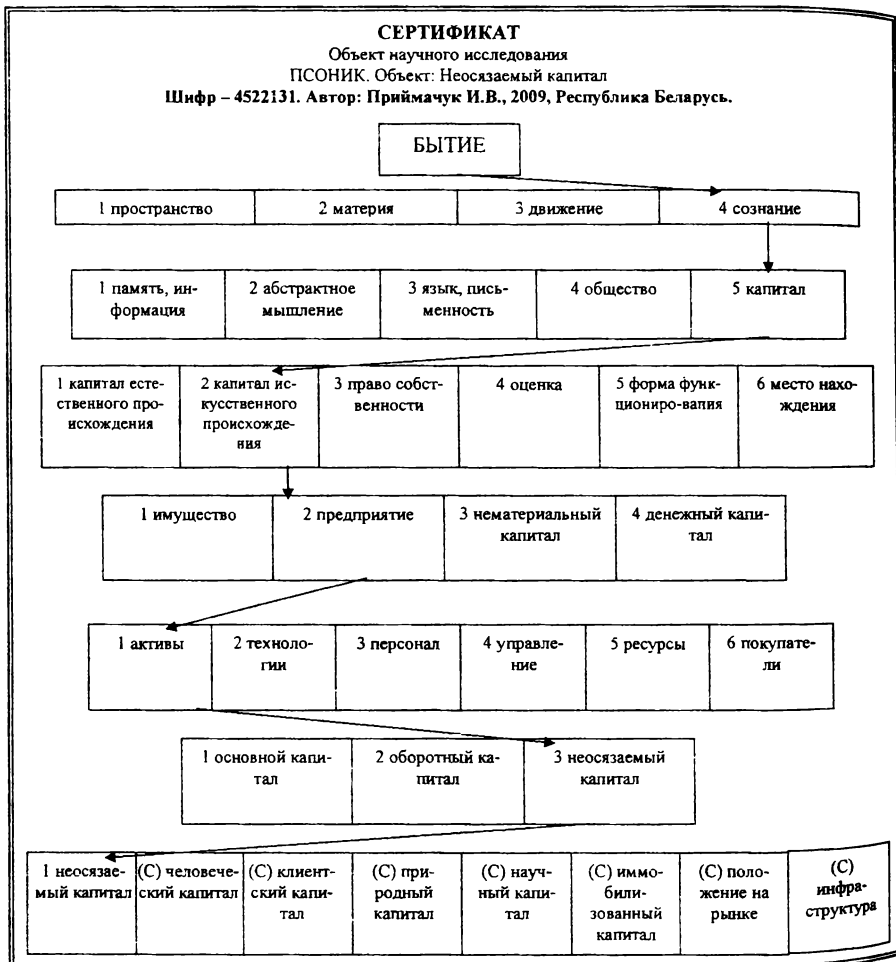


Рисунок 1.2 – Сертификат ПСОНИК «Неосязаемый капитал»

Шифр – 4522131

4 – в объекте «Бытие» предметом научного исследования является «Сознание», имеющее шифр 4;

5 – в объекте «Сознание» предметом научного исследования является «Капитал», имеющий шифр 5;

2 – в объекте «Капитал» предметом научного исследования является «Капитал искусственного происхождения», имеющий шифр 2;

2 – в объекте «Капитал искусственного происхождения» предметом научного исследования является «Предприятие», имеющее шифр 2;

1 – в объекте «Предприятие» предметом научного исследования являются «Активы», имеющие шифр 1;

3 – в объекте «Активы» предметом научного исследования является «Неосязаемый капитал», имеющий шифр 3.

В приведенном Сертификате объектами исследования являются в порядке эволюции: бытие – сознание – капитал – капитал искусственного происхождения – предприятие – активы – неосязаемый капитал.

Предметами научного исследования выделены основные элементы неосязаемого капитала, выделенные автором в результате исследования.

Предметной областью является объект «Предприятие».

Список цитированных источников

1. Конкуренция и предпринимательство / Пер. с англ. под ред. проф. А.Н. Романова. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2001.

2. Нуреев, Р.М. Курс микроэкономики (учебник). М.: Норма, 2001.

3. Маркс, К. Капитал. Т.3. – М.: Политическая литература, 1978.

4. Кивачук, В.С. Экономический анализ и контроль при оздоровлении предприятия. Монография. – Брест. Издательство БрГТУ, 2007.

5. Шумпетер, Й. Теория экономического развития. – М., 1982.

6. Принципы бухгалтерского учета / Б.Нидлз, Х.Андерсон, Д. Колдуэлл: Пер. с англ. Я.В. Соколова. – 2-е изд. – М.: Финансы и статистика, 1994.

7. Экономика предприятия: Пер. с нем. – М.: ИНФРА-М, 1999. – XVI.

8. Постановление «Об утверждении положения о порядке начисления амортизации основных средств и нематериальных активов» Министерства экономики Республики Беларусь, Министерства финансов Республики Беларусь, Министерства статистики и анализа Республики Беларусь, Министерства архитектуры и строительства Республики Беларусь от 23 ноября 2001 г. N 187/110/96/18.

9. Кивачук, В.С. Анализ финансово-хозяйственной деятельности коммерческой организации в условиях банкротства. Монография. – Брест: Изд-во БрГТУ, 2001.

10. Наумова, Н.В., Герасимов, Б.И., Пархоменко, Л.В. Эффективное управление капиталом и источниками его покрытия на промышленных предприятиях региона. Тамбов: Изд-во Тамб. гос. техн. ун-та, 2004.

11. Комментарии к международным стандартам финансовой отчетности / Палий В.Ф. – М.: Аскери, 1999.

12. Мильнер, Б. З. Управление знаниями. М. ИНФРА-М, 2003.
13. Найт, Ф. Риск, неопределенность и прибыль / Пер. с англ. – М.: Дело, 2003.
14. Roslender, R., Fincham, R. Thinking critically about intellectual capital accounting // Accounting, Auditing & Accountability Journal. Vol. 14. № 4.
15. Wyatt, A. Towards a financial reporting framework for intangibles // Journal of Intellectual Capital 2002. Vol. 3 № 1.
16. Edvinsson, L. Some perspectives on intangibles and intellectual capital 2000. Journal of Intellectual Capital. Vol. 1. Number 1, 2000.
17. Брукинг, Э. Интеллектуальный капитал / Пер. с англ. — СПб.: Питер, 2001.
18. Багриновский, К. А., Бендилов, М.А., Фролов, И.Э., Хрусталева, Е.Ю. Наукоемкий сектор экономики России: состояние и особенности развития. — М.: ЦЭМИ РАН, 2001.
19. Richard Petty, James Guthrie. Intellectual Capital Literature Review. Measurement, reporting and management. Journal of Intellectual Capital. Vol. 1, Number 2, 2000.
20. Dzinkowski, R. The measurement and management of intellectual capital. Management Accounting (UK), Vol. 78, Number 2.
21. Stewart, T.A. Intellectual Capital. The New Wealth of Organizations. New York: Currency Doubleday, 1997.
22. Симионова, Н.Е., Симионов, Р.Ю. Оценка стоимости предприятия (бизнеса). – М.: ИКЦ «Март», Ростов на Дону: Издательский центр «Март», 2004.
23. Petty, R., Guthrie, J. Intellectual Capital Literature Review. Measurement, reporting and management. Journal of Intellectual Capital. Vol. 1, Number 2, 2000.
24. www.oecd.org/dsti/indcomp/Amsonf/symposium.htm. Дата доступа 25.05.2009.
25. Кузнецов, Б. Л. Синергетический менеджмент в машиностроении. – Набережные Челны: Издательство Камского государственного политехнического института, 2003.
26. Международные стандарты финансовой отчетности. – М.: Аскери, 1999.
27. Проблемы развития теории бухгалтерского учета, анализа и контроля: Монография. – Брест-Житомир.: ЖГТУ, 2004.
28. Указ Президента Республики Беларусь от 14 июня 2004 г. N 280 «О порядке и условиях продажи юридическим лицам предприятий как имущественных комплексов бытовых сельскохозяйственных организаций».

**УПРАВЛЕНИЕ ИННОВАЦИОННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТЬЮ КАК
ФОРМА ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСКОЙ АКТИВНОСТИ СУБЪЕКТА
ХОЗЯЙСТВОВАНИЯ В УСЛОВИЯХ ГЛОБАЛИЗАЦИИ**

Экономическое содержание инновации. Современная мировая экономика все более отчетливо предстает не в виде простой совокупности национальных хозяйств, а в виде целостной экономической системы нового качества. Суть нового качества состоит в усилении и укреплении интернационализации и глобализации экономической жизни стран постсоветского пространства, в существовании устойчивой общемировой тенденции к либерализации всех экономических связей. В результате чего возрастает устойчивость мировой экономики, ускоряется научно-технический прогресс.

Важнейшим направлением в развитии глобализации на современном этапе является формирование и укрепление международных инновационных связей, совместное научно-техническое сотрудничество разных стран и их корпораций в интересах не только экономического, но и научно-технического развития всего мирового сообщества. В связи с этим в теории управления частными и государственными структурами особую актуальность приобретает управление субъектами хозяйствования на инновационной основе.

Инновации являются предметом интеграционного сотрудничества ученых, инженеров, предпринимателей, ТНК, государственных и межгосударственных организаций ряда тесно взаимосвязанных стран. Это значительно сокращает сроки и расширяет масштабы освоения, распространения новых инноваций, совершенствования технологической базы, ускоряет процесс формирования постиндустриального технологического способа производства. Вместе с тем, разработка, внедрение и практическое использование инноваций в деятельности субъектов хозяйствования представляется одним из инструментов реализации антикризисной политики субъектов хозяйствования.

В современных условиях инновация является результатом взаимодействия науки, техники, производства и управления, которые существенным образом улучшают структуру и качество производства и (или) социальной сферы. Создание и успешное применение инноваций возможно при условии соединения в комплекс многих научных достижений. Актуальность инновационной составляющей в развитии национальной экономики обусловлена, во-первых, природой рыночных отношений, во-

вторых, необходимостью глубоких качественных преобразований в национальной экономике с целью выхода на траекторию устойчивого роста.

Инновации во все большей мере становятся востребованными не только отдельными хозяйствующими субъектами, но и всем национально-хозяйственным комплексом. Так, формируется целостная национальная инновационная система, призванная закрепить переход национальной экономики на инновационный путь развития и придать ускорение ее развитию в данном направлении.

Инновационное развитие субъектов хозяйствования находит свое выражение в следующих направлениях:

- воспроизведение знаний через проведение фундаментальных и поисковых исследований;
- внедрение полученных результатов в высокотехнологическое промышленное производство;
- производство высокотехнологических импортозамещающих конкурентных на внешних рынках продукции и услуг;
- ускоренная подготовка кадров по управлению в инновационной сфере для организации управления инновационных разработок, их внедрением и продвижением на рынке.

К существенным условиям перехода на инновационный путь развития следует отнести наличие научно-интеллектуального и технологического потенциала, достаточного для запуска и последующего развития инновационного процесса; постоянный рост количества участников инновационной деятельности; развитая система институтов, ориентированных на инновационное развитие, способных обеспечить эффективное взаимодействие всех участников инновационной деятельности; востребованность инноваций большинством хозяйствующих субъектов и физических лиц, объединенных в единой национальной инновационной системе, действенная нормативно-правовая база, регулирующая порядок осуществления инновационной деятельности в государстве.

Разработка и внедрение инноваций в первую очередь выступают продуктом человеческого труда, а качество и эффективность инноваций всецело зависят от образованности, профессионализма, способностей, накопленного запаса знаний и навыков работников. Совершенство рыночных отношений в современных условиях предопределяет необходимость развития не только производственного процесса, но и интеллектуального потенциала предприятия. Данный факт получил выражение в острой необходимости улучшения профессиональной подготовки управленческих кадров, решения которых влияют на успех и финансовое благополучие субъекта хозяйствования.

Вместе с тем, практическая значимость в обеспечении условий экономического роста субъектов хозяйствования отводится интеллектуализации производства. На основании этого существенно возрастает значение человеческого капитала как решающего фактора, предопределяющего успех мероприятий по выведению субъекта хозяйствования из-за черты убыточности и обеспечению условий для дальнейшего его эффективного развития. Поэтому весомым критерием повышения эффективности экономического развития становится увеличение расходов субъектов хозяйствования для накопления человеческого капитала.

Особенно значима роль человеческого капитала в обеспечении роста прибавочного продукта и сверхприбыли, получаемой благодаря производству и реализации на мировом рынке продукции, превосходящей по своим качественным характеристикам и издержкам среднемировой уровень. Сверхприбыль, именуемая в некоторых источниках как инновационная "рента", в свою очередь в большей мере становится источником ускорения экономического роста, а также объектом конкурентной борьбы на национальном и международном уровнях. При этом появляются новые формы накопления капитала, новые оценки и критерии эффективности его накопления и использования.

На основе вышеизложенного следует, что одним из приоритетных векторов политики управления в организации представляется активизация инновационного процесса, поиск и реализация эффективных инноваций. Однако в современных условиях до сих пор отмечается неоднозначность определения экономического содержания понятия «инновация».

Термин «инновация» происходит от англ. «innovation» – нововведение, новшество, новаторство. Рассмотрим некоторые существующие подходы к концептуализации понятия «инновация», приводимые в научной литературе и законодательных актах некоторых стран.

Понятие «инновации» как экономической категории впервые ввел в научный оборот австрийский экономист И. Шумпетер в 30-е годы XX в., трактуя его, как «изменение с целью внедрения и использования новых видов потребительских товаров, новых производственных и транспортных средств, рынков и форм организации в промышленности» [1]. Он отделил изобретение (открытие нового технического знания) от инновации (практическое применение нового знания в производстве).

Российский академик и профессор Фатхутдинов Р.А. считает целесообразным разграничить понятия «новшество» и «инновация» [2]. По его мнению, термин «новшество» означает «оформленный результат фундаментальных, прикладных исследований, разработок или экспериментальных работ в какой-либо сфере деятельности по повышению

ее эффективности (открытие, изобретение, товарный знак или рационализаторское предложение, подтвержденное соответственно дипломом, патентом, свидетельством; документация на новый (или усовершенствованный) продукт, технологию, управленческий или производственный процесс, подлинники которой хранятся в архиве, в центре информации или стандартизации и т.п.)». Следовательно, сущность понятия «инновация», согласно Р.А. Фатхутдинову, заключается в конечном результате внедрения новшества с целью изменения объекта управления и получения экономического, социального, экологического, научно-технического или другого вида эффекта. Превратить новшество в форму инновации означает завершить инновационную деятельность, получить положительный результат. Далее продолжается распространение (диффузия) инновации.

В монографии «Предпосылки анализа и формирования инновационной политики» (авторы Д.В. Соколов, А.Б. Титов, М.М. Шабанова) под инновацией (нововведением) понимают «итоговый результат создания и освоения (внедрения) принципиально нового или модифицированного средства (новшества), удовлетворяющий конкретные общественные потребности и дающий ряд эффектов (экономический, научно-технический, социальный, экологический)» [3].

Профессор А.И. Пригожин в монографии «Нововведения: стимулы и препятствия (социальные проблемы инноватики)» считает, что «нововведение сводится к развитию технологии, техники, управления на стадиях их зарождения, освоения, распространения на других объектах» [4]. Новшество, будучи реализованным, становится нововведением (инновацией).

В справочнике, подготовленном более чем 40 ведущими специалистами России под редакцией Г.А. Краюхина и Э.С. Минаева, «инновация» объясняется как «новое научно-техническое достижение, используемое в человеческой деятельности, и одновременно как практическая реализация нового товара» [5].

В современном экономическом словаре приводится толкование термина «инновация» как «нововведение в области техники, технологии, организации труда и управления, основанные на использовании достижений науки и передового опыта, а также использование этих новшеств в самых разных областях и сферах деятельности».

В научном понимании Йохна М.А., Стадник В.В. понятие «инновации» трактуется как «творческая деятельность, которая охватывает совокупность технических, технологических, производственных, коммерческих, информационных и других мероприятий, направленных на внедрение нововведения с целью достижения экономического, социального, научно-технического эффекта и другой выгоды».

Понятие «инновация» было введено впервые в отечественное законодательство Законом Республики Беларусь от 19.01.1993 г. «Об основах государственной научно-технической политики» [7], в соответствии с которым под инновацией (нововведением) подразумевается «создаваемые (осваиваемые) новые или усовершенствованные технологии, виды продукции или услуг, а также организационно-технические решения производственного, административного, коммерческого или иного характера, способствующие продвижению технологий, продукции и услуг на рынок». Однако данное определение не содержит четких критериев для отнесения тех или иных объектов к категории результатов инновационной деятельности.

В модельном Законе «Об инновациях», утв. Постановлением межпарламентского комитета Республики Беларусь, Республики Казахстан, Кыргызской Республики и Российской Федерации от 28 февраля 1998 г., № 5-8 инновация определяется как «конечный результат инновационной деятельности в виде нового или недостающего на рынке товара (услуги) или товара с улучшенными характеристиками» [8].

В соответствии с международными стандартами инновация определяется как «конечный результат инновационной деятельности, получивший воплощение в виде нового или усовершенствованного продукта, внедренного на рынке, нового или усовершенствованного технологического процесса, используемого в практической деятельности, либо в новом подходе к социальным услугам» [9].

Понятие «инновация» было введено в отечественное законодательство Законом Республики Беларусь от 19.01.1993 г. «Об основах государственной научно-технической политики» [2], в соответствии с которым инновации (нововведения) определены как «создаваемые (осваиваемые) новые или усовершенствованные технологии, виды товарной продукции или услуг, а также организационно-технические решения производственного, административного, коммерческого или иного характера, способствующие продвижению технологий, товарной продукции и услуг на рынок». Данное определение допускает расширительное толкование и не содержит четких критериев для отнесения тех или иных объектов к категории результатов инновационной деятельности. Термин «инновация» используется в законах «О научной деятельности», «О Национальной академии наук Беларуси», «Об утверждении основных направлений внутренней и внешней политики Республики Беларусь», а также более чем в 50 иных актах законодательства (постановлениях правительства и ведомственных актах).

Из вышеизложенного вытекают два основных направления понимания инноваций.

1) Инновация как процесс, а именно:

– изменение с целью внедрения и использования новых видов потребительских товаров, новых производств и транспортных средств, рынков и форм организации в промышленности (И. Шумпетер);

– процесс, в котором изобретение или идея приобретают экономическое содержание (Б. Твист);

– успешное производство, внедрение и использование новшеств, обеспечивающих стратегический выигрыш в экономической и социальной сферах (В.Г. Колосов).

2) Инновация как результат, а именно:

– конечный результат внедрения новшества с целью изменения объекта управления и получения экономического, социального, экологического, научно-технического или другого вида эффекта (Р.А. Фатхутдинов);

– результат творческой деятельности, направленной на разработку, создание и распространение новых видов изделий, технологий, внедрение новых организационных форм и т.д. (Словарь «Научно-технический прогресс»);

– создаваемые, осваиваемые новые или усовершенствованные технологии, виды продукции или услуги, а также организационно-технические решения производственного, административного, коммерческого или иного характера (Государственный стандарт Республики Беларусь).

Для выяснения экономического содержания инновации полагаем целесообразным определить соотношения понятий «новшество», «нововведение», «инновация», которые нередко представляются равнозначными, однако между ними существуют различия.

Так, под новшеством стоит подразумевать новый порядок, новый метод, изобретение, новое явление, новую идею. Термин «нововведение» представляется возможным отождествлять с понятием «новация» и следует рассматривать в двух аспектах: как процесс использования новшества в практической деятельности и как результат реализации новшества на практике. Если нововведение получает распространение, результаты конкретного инновационного проекта успешны на рынке и превращаются в востребованную ценность, приносящую дополнительные экономические выгоды от ее использования, то нововведение становится инновацией. В итоге инновация представляется как результат практического освоения нового процесса, продукта или услуги.

Однако аналогичный проект может обеспечить тот же уровень качества инновационного продукта, но полученные потребительские свойства нововведения не привлекают потребителей. В этом случае нововведение не ведет к созданию ценности и не обладает коммерческой жизнеспособностью, а значит, не превращается в инновацию. Однако если нововведение не получило распространение на рынке, не нашло своего потребителя в настоящий момент, это не исключает возможность, что в будущем такое нововведение станет инновацией.

Непременными свойствами инновации являются абсолютная новизна потребительских свойств, производственная полезность и применимость, экономическая эффективность и востребованность. Главный отличительный признак инновации представляется в том, что она позволяет создать дополнительную ценность и обязательно должна практически подтвердить целесообразность ее применения. В рамках данного подхода инновация не является инновацией до того момента, пока она успешно не внедрена и не начала приносить дополнительные экономические выгоды.

В результате синтеза и обобщения вышеизложенного материала нами предлагается следующее определение понятия «инновация»:

***Инновация** – это конечный продукт деятельности, основанной на научных результатах, получивший воплощение в виде нового или усовершенствованного внедренного на рынке продукта либо нового подхода к услугам, технологическим процессам, обладающий новыми качественными преимуществами и обеспечивающий получение дополнительных экономических выгод при его использовании.*

Необходимо отметить следующие формы выражения инноваций, предлагаемых к применению субъектами хозяйствования:

- 1) новое, ранее неизвестное потребителям благо или новое качество того или иного блага;
- 2) новый метод производства, в основе которого лежит новое научное открытие и который может заключаться в новом способе коммерческого использования соответствующего товара;
- 4) новый подход к управлению (например, создание новой организационной структуры на предприятии, новый порядок внутренней или/и внешней реорганизации предприятия).

Сущность инновации раскрывается через ее функции, отражающие назначение инновации в экономической системе государства и ее роль в хозяйственном процессе. Особую роль играют инновации в повышении конкурентоспособности отечественных предприятий. При реализации инновации, предложенной к продаже, происходит обмен «деньги –

инновация». Денежные средства, полученные в результате такого обмена, во-первых, покрывают расходы по созданию и продаже инноваций, во-вторых, приносят прибыль от реализации инноваций, в-третьих, выступают стимулом к созданию новых инноваций, в-четвертых, являются источником финансирования нового инновационного процесса.

Многие ученые предлагают выделять следующие функции инноваций: воспроизводственную; инвестиционную; стимулирующую.

Воспроизводственная функция означает, что инновация представляет собой важный источник финансирования расширенного воспроизводства. Назначение воспроизводственной функции состоит в получении прибыли от инновации и использовании ее в качестве источника финансовых ресурсов.

Прибыль, полученная за счет реализации инновации, может использоваться по различным направлениям, в том числе и в качестве капитала. Этот капитал может направляться на финансирование новых видов инноваций. Следовательно, использование прибыли от реализации инновации для инвестирования составляет содержание *инвестиционной* функции инновации.

Получение субъектом хозяйствования прибыли за счет реализации инновации соответствует основной цели любой коммерческой организации. Прибыль служит стимулом для субъекта экономики для внедрения новых инноваций; побуждает его постоянно изучать спрос, совершенствовать организацию маркетинговой деятельности, применять современные методы управления финансами. Все вместе это составляет содержание *стимулирующей* функции инновации. Деятельность, направленную на создание конечного инновационного продукта и осуществляемую в период времени между появлением новшества и воплощением его в инновацию, предлагается обозначить как инновационная деятельность. По своей сущности инновационная деятельность заключается в целенаправленном организованном поиске изменений и в систематическом анализе тех дополнительных выгод, которые эти изменения способны обеспечить их потребителям.

Помимо вышеназванных функций, отмеченных в работах многих исследователей, важно выделить еще одну значимую функцию, которая, на наш взгляд, свойственна инновациям и должна быть учтена в составе функций инноваций. Так как через инновации происходит воплощение в жизнь и реализация достижений человеческого интеллекта, то нельзя не отметить функцию *интеллектуализации* общества. Так как процесс создания инновации в первую очередь обеспечивается на основе накопленного запаса навыков, знаний, способностей создателей инновации,

то в связи с этим необходимо отметить прямое участие человеческого капитала в формировании инноваций. Через инновации происходит воплощение в жизнь достижений человеческого интеллекта – результат проявления функции интеллектуализации общества.

Причем формирование и накопление человеческого капитала сопровождает процесс создания инновации. Поэтому представляется верным утверждать, что инновации способствуют воспроизведению знаний через проведение фундаментальных и поисковых исследований, проведение прикладных исследований и технологических разработок в государственных научных центрах и научных организациях промышленности, внедрение полученных результатов в высоконаучное промышленное производство, непрерывное восполнение кадрового потенциала в сфере науки и разработок. Это, в конечном итоге, обеспечивает условия для повышения интеллектуального уровня развития общества и увеличения роли интеллектуального капитала в накоплении национального богатства.

В составе инновационной деятельности полагаем выделять творческий процесс (генерация идей и разработка инновационного проекта), инновационный процесс (непосредственно выполнение инновационного проекта), процесс коммерциализации (доведение созданного продукта до потребителя).

Таким образом, инновация по своему экономическому содержанию подразумевает эффективное нововведение, получившее внедрение в практическую деятельность и обеспечивающее дополнительные экономические выгоды от его применения. Вместе с тем, необходимо разработать и предложить такую модель процесса формирования инновации, которая позволит выяснить механизм и этапы ее становления, определить порядок формирования затрат на создание инновационного продукта.

Формирование стоимости инновационного продукта по этапам его становления. Ожидаемым результатом проводимых инновационных мероприятий является создание новой ценности, воплощенной в инновационном продукте. К числу показателей, необходимых для оценки эффективности инновационной деятельности, относится конечный финансовый результат. В свою очередь, финансовый результат всецело зависит от величины доходных поступлений и понесенных затрат в процессе данной деятельности.

Для достоверной оценки затрат и определения фактической стоимости инновационного продукта необходима такая система учета затрат на инновационные мероприятия, которая позволит формировать стоимость затрат на каждом этапе формирования инновации. Однако

сегодня отсутствует четкое представление об инновационном продукте как о специфическом объекте учета, не определена его учетная характеристика, в то время как нерациональный учет затрат на инновационные мероприятия влечет за собой недостоверную оценку эффективности инноваций. Для упрощения понимания экономического содержания инновации и определения ее места в инновационном процессе целесообразно предложить модель процесса формирования инновации по этапам ее становления. Каждый из этапов представлен комплексом инновационных мероприятий, направленных на достижение определенного результата.

В процессе создания инновации субъект хозяйствования несет определенные затраты, которые накапливаются по этапам становления инновационного продукта и участвуют в формировании его фактической стоимости. Следовательно, порядок учета затрат на создание инновационного продукта должен быть взаимосвязан с этапами становления инновации. Это подчеркивает необходимость увязки этапов формирования инновации и порядка накопления затрат, связанных с созданием инновационного продукта на каждом этапе его становления. Для этого, в первую очередь, важно определить состав затрат, относимых к каждому этапу формирования инновации.

Затраты на инновации представляют собой выраженные в денежной форме фактические расходы материальных и нематериальных ресурсов, связанные с созданием инновационного продукта. При осуществлении мероприятий, связанных с формированием инновации, затраты с момента генерации идеи и до момента ее коммерциализации объединяются и трансформируются в инновационном продукте.

Предложим модель становления инновации, позволяющая обеспечить учет затрат на создание инновационного продукта по этапам его формирования.

На первом этапе становления инновации предполагается **генерация идей**, которая подразумевает поиск и отбор идей, изучение их качества, исследование возможности и целесообразности их преобразования в проект, и, в конечном счете, в потребительскую ценность. Причем в качестве инициатора новых идей может выступать не только разработчик инноваций, но и заказчик, который обозначает ожидаемые потребительские свойства инновационного продукта или выгоды от его использования в практической деятельности. Здесь важно учесть условия (например, технические характеристики) и требования к качеству создаваемой ценности, необходимые для получения ожидаемых потребительских свойств и принятия заказчиком созданной ценности на практике.

К числу мероприятий на данной стадии целесообразно относить маркетинговые исследования потребностей рынка, выступающих источником формирования новых идей, отбор и изучение качества полученных идей, исследование возможности и целесообразности их практической реализации, оценка приобретаемых дополнительных выгод от их внедрения в практику, поиск потенциальных заказчиков. Представляется, что данный этап должен завершиться созданием *новшества*, т.е. нового порядка, нового метода, изобретения, новой идеи, подлежащего практической реализации и воплощению в инновационном продукте.

На этапе генерации идей в состав расходов данного этапа предлагается включать расходы на маркетинговые исследования потребностей рынка, отбор и изучение качества полученных идей, исследование возможности и целесообразности их практической реализации, оценка приобретаемых дополнительных выгод от их внедрения в практику, поиск потенциальных заказчиков.

После генерации идей и подтверждения целесообразности практической реализации новшества предполагается переход ко второму этапу, связанному с разработкой и утверждением инновационного проекта (**инновационное проектирование**). На данном этапе осуществляются мероприятия, связанные с непосредственной разработкой четкого плана действий, расчетом плановых показателей проекта, бюджетированием и определением сроков выполнения проекта, согласованием его с заказчиком. При необходимости возможно осуществление таких инновационных мероприятий, проведение НИОКР, привлечение услуг внешних консультантов и специалистов для совершенствования проекта, оценки его эффективности и целесообразности. Данный этап завершается *окончательным принятием и утверждением инновационного проекта*.

На этапе инновационного проектирования возникают затраты, связанные с непосредственной разработкой четкого плана действий, расчетом плановых показателей проекта, бюджетированием и определением сроков выполнения проекта, согласованием его с заказчиком. В случае необходимости возможно осуществление таких инновационных мероприятий, как освоение нового производства, проведение НИОКР, привлечение услуг внешних консультантов и специалистов для совершенствования проекта, оценки его эффективности и целесообразности, что также способствует накоплению затрат. Данный этап завершается окончательным принятием и утверждением инновационного проекта, что также свидетельствует об окончании творческого и начале инновационного процесса.

После утверждения проекта важно обеспечить своевременное поступление необходимых материальных и нематериальных ресурсов для его выполнения, что является задачей этапа снабжения проекта. На данном этапе подразумевается проводить приобретение требуемых ресурсов: приобретение, доставка, хранение, доведение до эксплуатационного состояния, подготовка (переподготовка) кадров, освоение нового производства, закупка технологического оборудования, организация и отладка технологических процессов, прочее. Однако процесс снабжения может также процесс выполнения проекта, обеспечивая своевременное поступление необходимых ресурсов по мере возникновения потребностей в них. На данном этапе возможно возникновение затрат по поводу заготовки требуемых ресурсов: их приобретения, доставки, хранения, доведения до эксплуатационного состояния и прочие. Однако процесс снабжения может также сопровождать инновационный процесс, обеспечивая своевременное поступление необходимых ресурсов по мере возникновения потребностей в них.

Четвертый этап становления инновации связан с реализацией мероприятий, предусмотренных в инновационном проекте, т.е. непосредственное выполнение проекта (**инновационное производство**). На данном этапе происходит комбинирование различных факторов производства под воздействием интеллекта, накопленного научного знания и опыта. Завершение данного этапа должно сопровождаться выполнением всех намеченных инновационных мероприятий и получением нововведения в качестве конечного продукта, которому присущи характеристики и свойства, предусмотренные в инновационном проекте. В состав затрат на создание инновации на данном этапе предполагается включить стоимость всех потребленных материальных и нематериальных ресурсов, необходимых для реализации проекта. Завершение данного этапа должно сопровождаться выполнением всех намеченных инновационных мероприятий и получением конечного продукта, которому присущи характеристики и свойства, предусмотренные в инновационном проекте.

Следующим предполагается этап **принятия результата выполнения проекта** – оценка заказчиком практической полезности и целесообразности внедрения в практику созданного продукта. Данный этап может завершиться принятием или непринятием заказчиком результата выполнения проекта. В случае принятия заказчиком результата проекта конечный продукт (нововведение) превращается в инновацию. При непринятии заказчиком конечного продукта у разработчика возникает потребность в поиске других потенциальных покупателей для реализации созданного продукта либо в доработке инновационного

проекта и дополнительном улучшении потребительских свойств ранее созданного продукта с целью полного удовлетворения потребностей заказчика. Во втором случае требуется повторное прохождение разработчиком этапов становления инновации, до тех пор пока не будут удовлетворены требования заказчика либо не найден другой заинтересованный покупатель, что влечет дополнительные затраты на создание инновационного продукта и увеличивает его фактическую стоимость.

В случае, если новый продукт самостоятельно создан разработчиком при отсутствии конкретного заказчика, то предполагается внедрение полученного продукта на рынок и его распространение среди покупателей, которым видится целесообразным его практическое применение (**коммерциализация**). Следовательно, на данном этапе возникают затраты, связанные с доведением созданного продукта до потребителя: расходы на рекламу, маркетинговые услуги, расходы по продвижению и сбыту продукта, прочие коммерческие расходы.

Если нововведение получает распространение, результаты конкретного инновационного проекта успешны на рынке и превращаются в востребованную ценность, приносящую дополнительные экономические выгоды от ее использования, то нововведение становится инновацией. Однако аналогичный проект может обеспечить тот же уровень качества инновационного продукта, но полученные потребительские свойства нововведения не привлекают потребителей. В этом случае нововведение не ведет к созданию ценности и не обладает коммерческой жизнеспособностью, а значит, не превращается в инновацию. Однако если нововведение не получило распространение на рынке, не нашло своего потребителя в настоящий момент, это не исключает возможность, что в будущем времени такое нововведение станет инновацией, что также вносит неопределенность в порядок отнесения и списания затрат по нереализованным нововведениям. Однако очевидно, что повышение эффективности инновационной деятельности напрямую зависит от увеличения доли реализованных инноваций в общем числе созданных нововведений.

Конечным итогом выполнения инновационного проекта выступает созданный продукт, обладающий абсолютной новизной потребительских свойств и выступающий в качестве конечного результата проведенных инновационных мероприятий. Параметры результата выполнения проекта описывают то, чем завершились инновационные мероприятия, и позволяют получить информацию об эффективности инновационной деятельности субъекта хозяйствования. Результаты также описывают качество, количество и временные рамки создания иннова-

ционного продукта, тем самым определяя производительность организации в сфере исследования, эффективность разработок, практическая ценность нововведений.

В зависимости от материальности формы получаемого инновационного продукта процесс становления инновации может быть организован в две или три стадии, объединяющие в себе рассмотренные выше этапы. Первая стадия – создание инновационного продукта как объекта интеллектуальной собственности (результат выполнения этапа генерации идей и инновационного проектирования), вторая стадия – создание инновационного продукта как реального материального объекта (результат осуществления этапов снабжения и инновационного производства), третья стадия – коммерциализация продукта инновационной деятельности (результат выполнения этапа принятия результата).

Так, если продукт инновационной деятельности является нематериальным (например, технология, программное обеспечение, проектная документация и т.д.), то процесс становления инновации будет включать в себя две стадии: создание инновационного продукта как объекта интеллектуальной собственности и коммерциализация продукта. Стадия создания инновационного продукта как реального материального объекта в данном случае неуместна.

Если продукт инновационной деятельности является материальным (например, оборудование, материалы, готовая продукция и т.д.), то процесс становления инновации будет включать в себя все три стадии: создание инновационного продукта как объекта интеллектуальной собственности; создание инновационного продукта как реального материального объекта и коммерциализация продукта.

Все затраты по инновационной деятельности в зависимости от направления инновационных мероприятий целесообразно объединить в следующие группы затрат:

1) *Затраты на маркетинговые исследования.* Затраты на маркетинговые исследования потребностей рынка как источника новых идей, изучение их практической значимости для потенциальных потребителей, поиск заказчиков.

2) *Затраты на научные исследования и разработки.* Данная группа включает затраты, связанные с научным обоснованием и оценкой целесообразности реализации идей, изучением их качества, проведением научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ по тематике создания новых и/или усовершенствованных продуктов (процессов).

3) *Затраты на инновационное проектирование.* Данная группа объединяет затраты, связанные с созданием нескольких альтернативных вариантов инновационного проекта, проведением их экспертизы, оценки, выбором оптимального проекта для последующей реализации.

4) *Затраты на инновационное производство.* Включают стоимость всех материальных и нематериальных ресурсов, потребленных в процессе выполнения инновационного проекта.

5) *Затраты по коммерциализации.* Учитываются затраты, связанные с доведением созданного продукта до потребителя: расходы на рекламу, маркетинговые услуги, расходы по продвижению и сбыту продукта, прочие коммерческие расходы.

На основе вышеизложенного приведем порядок формирования фактической стоимости инновационного продукта по стадиям и этапам его формирования в таблице 1.

Таблица 1 – Формирование стоимости инновационного продукта

Стадии формирования инновации	Этапы формирования инновации	Группы затрат	Формирование стоимости инновационного продукта	
1. Создание инновационного продукта как объекта интеллектуальной собственности	1. Генерация идей	– Затраты на маркетинговые исследования – Затраты на научные исследования и разработки	А) Фактическая стоимость объекта интеллектуальной собственности	Фактическая стоимость инновационного продукта как нематериального объекта (А+В)
	2. Инновационное проектирование	– Затраты на инновационное проектирование		
2. Создание инновационного продукта как материального объекта	3. Снабжение	– Затраты на инновационное производство	Б) Фактическая стоимость инновационного производства	Фактическая стоимость инновационного продукта как материального объекта (А+Б+В)
	4. Инновационное производство			
3. Коммерциализация продукта инновационной деятельности	5. Принятие результата	– Затраты по коммерциализации	В) Фактическая стоимость доведения продукта до потребителя	
	6. Коммерциализация			

Источник: собственная разработка.

Так как этап принятия может привести к непринятию результата выполнения, то в таком случае необходимо повторное прохождение этапов становления инновации с целью доработки продукта, его усовершенствованию, что влечет дополнительное увеличение стоимости конечного продукта инновационной деятельности.

Классификация инновации, ее взаимосвязь с человеческим капиталом. Для подробного изучения видового многообразия и способов выражения инноваций рассмотрим их классификацию в разрезе определенных признаков.

В настоящий момент в научной литературе приведено множество способов классификации инноваций в разрезе определенных признаков. Приведенные ниже некоторые существующие признаки классификации свидетельствуют о том, что процессы нововведений многообразны и различны по своему характеру и содержанию.

Так, *по масштабам распространения* инновации могут быть мировыми, национальными, отраслевыми, локальными, связанными с предприятием или его отдельным подразделением.

По сфере применения различают инновации в производство, управление, рынок, потребление и пр.

По характеру генерирования и внедрения различают быстрые, замедленные, затухающие, равномерные, скачкообразные, нарастающие инновации.

В зависимости от *глубины вносимых изменений* выделяют радикальные (базисные) инновации, которые реализуют крупные изобретения и формируют новые направления в развитии техники; улучшающие инновации, которые реализуют мелкие изобретения и преобладают на фазах распространения и стабильного развития научно-технического цикла; модификационные (частные) инновации, направленные на частичное улучшение устаревших поколений техники и технологии.

По характеру связи с предшествующими образцами инновации могут быть открывающими новые направления в человеческой деятельности (например, самолет); заменяющими (электровоз и тепловоз вместо паровоза); отменяющими (бумага вместо пергамента); возвратными (современные парусные суда, дирижабли); имитирующими, в том числе ретроспективными, возвращающими к исходным идеям, модулям, конструкциям (образцы моды).

По целям выделяются следующие виды инноваций: для восстановления и сохранения функций существующей системы и ее основных свойств; для временного приспособления системы к количественным изменениям среды; для коренной перестройки системы и создания ее нового варианта (с изменением всех или большинства первоначальных свойств) при сохранении прежнего функционального принципа, позволяющего приспособить ее к качественным изменениям среды; для создания системы нового вида, что предполагает ее качественные изменения, но при сохранении прежнего принципа функционирования; для создания системы нового рода путем коренного изменения принципа ее функционирования.

По характеру источника (стимула появления) рассматриваются инновации, вызванные развитием науки и техники; вызванные потребностями производства; вызванные потребностями рынка.

По результативности инновации делятся на завершённые и незавершённые, успешные и неуспешные. Нововведение, например, не считается завершённым, если останавливается на какой-либо промежуточной стадии.

По степени новизны (новизна – совокупность свойств, характеризующих радикальность изменений объекта) инновации можно рассматривать как абсолютные (нет аналогов) и относительные. Последние могут быть частичными (отдельные новые элементы) и условными (новое сочетание прежних элементов.)

По характеру применения инновации различают продуктовые и процессные (операционные). Продуктовые инновации включают применение новых материалов, новых полуфабрикатов и комплектующих; получение принципиально новых продуктов. Процессные инновации означают новые методы организации производства (новые технологии).

В условиях многообразия способов выражения инноваций и широкой сферы их применения некоторые авторы предлагают собственные подходы классификации инноваций, что в свою очередь объясняет существование множества классификаторов инноваций.

Среди них такие известные зарубежные специалисты в области экономики и менеджмента, как Й. Шумпетер, И. Ансофф и П. Друкер. В российской литературе по инновациям можно выделить классификации, предложенные А.Н. Цветковым, П.Н. Завлиным и А.В. Васильевым, В.В. Горшковым и Е.А. Кретовой, Э.А. Уткиным, Г.И. Морозовой и Н.И. Морозовой, А. И. Пригожиным и др. Рассмотрим некоторые из них.

Таблица 2 – Классификация инноваций по П.Н. Завлину и А.В. Васильеву.

Классификационный признак	Классификационные группировки инноваций
1. Область применения.	Управленческие, организационные, социальные, промышленные и др.
2. Этапы НТП, результатом которых стала инновация.	Научные, технические, технологические, конструкторские, производственные, информационные.
3. Степень интенсивности.	«Бум», равномерная, слабая, массовая.
4. Темпы осуществления инноваций.	Быстрые, замедленные, затухающие, нарастающие, равномерные, скачкообразные.
5. Масштабы инноваций.	Трансконтинентальные, транснациональные, региональные, крупные, средние, мелкие.
6. Результативность.	Высокая, низкая, средняя.
7. Эффективность инноваций.	Экономическая, социальная, экологическая, интегральная.

Таблица 3 – Классификация инноваций по В.В. Горшкову и Е.А. Кретовой.

Классификационный признак	Вид инновации	Содержание инновации
1. Структурная характеристика инновации.	1.1. Инновации на «входе» в предприятие. 1.2. Инновации на «выходе» из предприятия. 1.3. Инновации структуры организации как системы, т.е. ее отдельных элементов.	1.1. Целевое качественное или количественное изменение в выборе и использовании материалов, сырья, оборудования, информации, работников и других ресурсов. 1.2. Целевые качественные или количественные изменения. 1.3. Целевые изменения производственных, обслуживающих и вспомогательных связей по качеству, количеству, организации и способу обеспечения.
2. Целевые изменения.	2.1. Технологические. 2.2. Производственные. 2.3. Экономические. 2.4. Торговые. 2.5. Социальные. 2.6. Инновации в области управления.	2.1. Создание и освоение новой продукции, технологии, материалов, модернизация оборудования, реконструкция производственных зданий и их оснащения, реализация мероприятий по охране окружающей среды. 2.2. Расширение производственных мощностей, диверсификация производственной деятельности, изменение структуры производства и соотношение мощностей отдельных производственных единиц. 2.3. Изменение методов и способов планирования всех видов производственно-хозяйственной деятельности, снижение производственных затрат и улучшение конечных результатов, рост экономического стимулирования и материальной заинтересованности трудящихся, рационализация системы калькуляции внутрипроизводственных затрат. 2.4. Использование методов ценовой политики во взаимоотношениях с поставщиками и заказчиками, предложение новой продукции и услуг, предоставление или взыскание финансовых ресурсов в форме кредитов, займов, применение новых методов распределения прибыли и других накопленных ресурсов и т.п. 2.5. Улучшение условий и характера труда, социального обеспечения, предоставляемых услуг, психологического климата и характера взаимоотношений на предприятии или между его отдельными организационными подразделениями. 2.6. Улучшение организационной структуры, стиля и методов принятия решений, использование новых средств обработки информации и документации, рационализации канцелярской работы и т.д.

**Таблица 4 – Классификация инноваций по Э.А. Уткину,
Г. И. Морозовой, Н. И. Морозовой.**

Классификационный признак	Вид инновации	Содержание инновации
1. Причина возникновения	1.1. Реактивные. 1.2. Стратегические.	1.1. Обеспечивают выживание фирмы или банка, как реакция на новые преобразования, осуществляемые конкурентом, чтобы быть в состоянии вести борьбу на рынке. 1.2. Внедрение их носит упреждающий характер с целью получения решающих конкурентных преимуществ в перспективе.
2. Предмет и сфера приложения.	2.1. Продуктовые. 2.2. Рыночные. 2.3. Инновационные процессы.	2.1. Новые продукты и услуги. 2.2. Открытие новых сфер применения продукта, а также позволяющих реализовать услугу на новых рынках. 2.3. Технология, организация производства и управленческие процессы.
3. Характер удовлетворяемых потребностей.	3.1. Ориентирование на существующие потребности. 3.2. Ориентирование на формирование новых потребностей.	3.1. Действующие сегодня потребности, которые не удовлетворены полностью или частично. 3.2. Потребности на перспективу, которые могут появиться под влиянием факторов, изменяющих вкусы и интересы людей, их запросы и т.п.

Таблица 5 – Классификация инноваций по А.И. Пригожину.

Классификационный признак	Вид инновации
1. По распространенности.	Единичные и диффузные.
2. По месту в производственном цикле.	Сырьевые, обеспечивающие, продуктовые.
3. По преемственности.	Заменяющие, отменяющие, возвратные, открывающие, ретровведения.
4. По охвату ожидаемой доли рынка.	Локальные, системные, стратегические.
5. По инновационному потенциалу и степени новизны.	Радикальные, комбинаторные, совершенствующие.

Несмотря на значительное множество классификационных признаков и подходов классификации инноваций, существует определенная тесная взаимосвязь и взаимозависимость любой инновации и человеческого капитала.

Процесс создания инновации, в первую очередь, обеспечивается на основе накопленного запаса навыков, знаний, способностей создателей инновации. В связи с этим необходимо отметить прямое участие человеческого капитала в формировании инноваций. Причем формирование человеческого капитала организации сопровождает процесс формирования инновации.

Рассмотрим в таблице 6 основные виды деятельности в сфере человеческого капитала, предложенные Фитц-енцем: приобретение, содержание, развитие и сохранения работников [2].

Так, на стадии «приобретения» работников осуществляются расходы на рекламу, перемещение, плата агента и т.д.; на стадии «содержание» – расходы на оборудование рабочего места, заработная плата, социальное обеспечение; на стадии «развитие» – это, прежде всего, обучение и повышение квалификации; на стадии «сохранение» – дополнительное поощрение в виде премий и т.д.

Таблица 6 – Основные виды деятельности в сфере человеческого капитала

	Основные виды деятельности в сфере человеческого капитала (ЧК)			
	Приобретение	Содержание	Развитие	Сохранение
Мероприятия по формированию человеческого капитала	1. Реклама 2. Перемещение /замещение сотрудников 3. Создание и заполнение рабочих мест	1. Оборудование рабочих мест 2. Оплата труда 3. Социальное обеспечение	1. Обучение сотрудников 2. Повышение квалификации	1. Дополнительное поощрение
Расходы как инвестиции в человеческий капитал	1. Расходы на наем	1. Расходы на оплату труда и социальное обеспечение 2. Расходы на оборудование рабочих мест	1. Расходы на обучение	1. Расходы на выплату премий

Соотношение суммы заработанной прибыли на конкретного работника к величине инвестиций в этого работника определяет рентабельность осуществленных инвестиций.

Заметим, что приобретение человеческого капитала происходит до момента генерации идей, необходимых для создания инноваций. На

этапах генерации идей и создания инновационного проекта, его выполнения наблюдается прямое участие человеческого капитала в форме использования накопленных и получения новых знаний, умений и навыков, поэтому на данном этапе формирования инновации должно обеспечиваться содержание и развития человеческого капитала. На стадии снабжения возможно дополнительное приобретение человеческого капитала в привлечении необходимых работников-специалистов, повышении квалификации существующих работников, что может стать важным для эффективного выполнения инновационного проекта.

На этапе принятия результата проекта и в случае внедрения полученного продукта на рынок либо возникновении необходимости его доработки, усовершенствования важно обеспечить сохранение человеческого капитала, так как выполнение каждого инновационного проекта способствует увеличению запасов знаний, умений и навыков работников, накоплению человеческого капитала, росту его стоимости. Текущая кадров негativamente сказывается на доходности человеческого капитала, так как существующая постоянная потребность инвестирования в профессиональное развитие вновь принятых работников влечет к росту затрат на содержание и развитие человеческого капитала и дает экономический эффект в долгосрочной перспективе. В случае ухода работника организация теряет накопленный запас профессиональных знаний, умений и навыков, способности, присущие данному работнику и приобретенные им в данной организации в результате творческого и трудового процесса.

Следовательно, очевидна тесная взаимосвязь инноваций и человеческого капитала, которую можно характеризовать следующим образом:

- человеческий капитал – это актив предприятия, который участвует в увеличении доходов организации от использования навыков и профессионализма работников;

- доходность человеческого капитала определяется способностью отдельного работника приносить доход организации путем увеличения производительности труда, разработки инноваций, улучшения качества обслуживания клиентов;

- чем выше стоимость человеческого капитала, тем выше качество и эффективность разработанных инноваций;

- степень эффективности инновации и величина ожидаемого прироста экономических выгод от ее использования зависят от качества Управления человеческим капиталом, его способности создавать добавочную стоимость, а значит – от доходности данного капитала.

Так как инновация по своему содержанию подразумевает эффективное нововведение, получившее внедрение в практическую деятельность и обеспечивающее увеличение экономических выгод от его применения, то фактическая разработка работниками и внедрение инноваций будут выступать одним из факторов роста рентабельности осуществленных инвестиций в данных работников. Следовательно, инновации могут выступать одним из критериев оценки доходности человеческого капитала организации.

Затраты на формирование, развитие, содержание и сохранение человеческого капитала предлагаем включать в состав затрат на создание инновации, которые участвуют в формировании фактической себестоимости инновационного продукта. Поэтому для обеспечения объективной оценки стоимости инновации необходимо определить достоверную стоимость человеческого капитала и учитывать ее как одну из необходимых статей затрат при формировании фактической стоимости инновационного продукта.

Рассмотрим место и роль человеческого капитала в формировании инновации графически на рис. 1.



Рисунок 1 – Место и роль человеческого капитала в формировании инновации

Взаимосвязь инноваций и человеческого капитала предлагается рассматривать в следующих аспектах:

1. Человеческий капитал – это актив предприятия, который участвует в увеличении доходов организации от использования навыков и профессионализма работников;

2. Доходность человеческого капитала определяется способностью отдельного работника приносить доход организации путем увеличения производительности труда, разработки инноваций, улучшения качества обслуживания клиентов;

3. Чем выше стоимость человеческого капитала, тем выше качество и эффективность разработанных инноваций;

4. Степень эффективности инновации и величина ожидаемого прироста экономических выгод от ее использования зависят от качества управления человеческим капиталом, его способности создавать добавочную стоимость, а значит – от доходности данного капитала.

На основании вышеприведенных аспектов взаимосвязи инновации и человеческого капитала представляется верным утверждение: рентабельность инноваций – один из критериев оценки доходности человеческого капитала организации.



Рисунок 2 – Отражение взаимосвязи и взаимозависимости между инновацией и человеческим капиталом

В связи с вышесказанным, одним из условий повышения эффективности инновационной деятельности в государстве является обеспечение условий роста доходности человеческого капитала специализированных на-

учных организаций и учреждений организаций, занятых разработкой и распространением инноваций как на коммерческой, так и некоммерческой основе. Это связано с тем, что эффективность инновационной деятельности подобных организаций во многом определяется рентабельностью инвестиций в человеческие ресурсы. Несомненно, рентабельность инвестиций, и как следствие, доходность человеческого капитала всецело зависят от качества фактически полученных инновации и дополнительных экономических выгод от их распространения в практической деятельности.

Полагаем, что степень эффективности нововведения и величина ожидаемого прироста экономических выгод зависят от уровня управления человеческим капиталом, его способности создавать добавочную стоимость, а значит – от доходности данного капитала. Поэтому эффективность полученных инноваций и дополнительные доходы от их распространения в практической деятельности определяют доходность человеческого капитала, а качественный уровень человеческих ресурсов во многом определяет рыночную стоимость организации.

На основе изучения существующих подходов классификации инноваций и выявления тесной взаимосвязи инноваций и человеческого капитала представляется важным предложить новый классификационный признак, не учтенный ни в одном из рассмотренных подходов, такой как **персонал-зависимость** процесса создания инновации. Так, предлагается рассматривать капиталоемкие и человекоемкие инновации. Приведем ниже обоснование целесообразности применения данного признака.

Очевидно, что эффективность инновационной деятельности организаций в большей степени определяется доходностью человеческого капитала. Однако при оценке эффективности деятельности подобных организаций не всегда учитываются специфические особенности их функционирования, важнейшим активом которых является персонал. Так, эффективность инновационной деятельности в большей степени зависит от способностей каждого сотрудника и усилий конкретного человека или группы. Человеческий ресурс (капитал) – самый ценный ресурс, используемый в инновационной деятельности и определяющий качество и эффективность созданного инновационного продукта. В организациях, которые предлагается относить к категории «человекоемкого», или «персонал-зависимого» производства, наблюдаются, как правило, высокие общие издержки на персонал, причем издержки на персонал значительно превышают капитальные издержки.

Таким образом, важнейший ресурс большинства организаций в условиях формирования инновационной экономики – уже не капитал (то есть активы, которыми организация владеет и которые используются ей с максимальной эффективностью), а сотрудники, которые имеют

непосредственное отношение к результативности хозяйственной деятельности. Тот факт, что организация не «владеет» своими сотрудниками (в отличие от капитальных активов), объясняет сложность оценки и отражения стоимости человеческого капитала в бухгалтерской отчетности. На наш взгляд, затраты на подбор, мотивацию, развитие и содержание персонала – это своего рода капитальные затраты в человеческий ресурс. Рентабельность инноваций – один из критериев оценки доходности человеческого капитала организации, потому как рентабельность инвестиций в работников, доходность человеческого капитала всецело зависят от качества фактически полученных инновации и дополнительных экономических выгод от их распространения в практической деятельности.

Список цитированных источников

1. Международные стандарты финансовой отчетности 2006. – М.: Аскери-АССА, 2006. – 1060 с.
2. О модельном законе "об инновациях". Постановление межпарламентского комитета Республики Беларусь, Республики Казахстан, Кыргызской Республики и Российской Федерации от 28 февраля 1998 г., N 5-8.
3. Об утверждении Основных направлений социально-экономического развития Республики Беларусь на 2006 – 2015 годы: утв. Постановлением Совета Министров Респ. Беларусь от 4 ноября 2006 г., № 1475.
4. Пригожин А.И. Нововведение: стимулы и препятствия (социальные проблемы инноватики). – Политиздат, 1989. – 271 с.
5. Санто, Б. Инновация как средство экономического развития: пер. с венгер. / Б. Санто– М.: Прогресс, 1990. – 376 с.
6. Стефанович, И.В. Методологический аспект категории «Человеческий капитал» / И.В. Стефанович: Научные труды академии управления при Президенте РБ. Выпуск 1. – Мн.: Академия управления при Президенте РБ, 2001. – 616 с.
7. Стюарт Томас А. Интеллектуальный капитал. Новый источник богатства организаций: пер. с англ. В. Ноздриной / А. Стюарт Томас – М.: Поколение, 2007. – 368 с.
8. Фитц-енц. Рентабельность инвестиций в персонал: измерение экономической ценности персонала. – Вершина, 2006. – 320 с.
9. Шумпетер, Й. Теория экономического развития / Й. Шумпетер – М.: Прогресс, 1982. – 454 с.

СИСТЕМНЫЙ ПОДХОД К РЕШЕНИЮ ЗАДАЧ ФИНАНСОВОГО УПРАВЛЕНИЯ НА ПРЕДПРИЯТИИ

Системный анализ как методологическая база исследования. Современные производственные предприятия являются чрезвычайно сложными социально-экономическими системами. Их деятельность происходит в условиях постоянно изменяющейся внешней среды, оказывающей значительное и не всегда позитивное влияние на характер поведения системы. Особенно возрастают негативные внешние воздействия в условиях мирового финансового кризиса, который сегодня затронул практически все сферы национальной экономики.

Для выбора наилучшего в такой ситуации способа функционирования производственных систем, на наш взгляд, необходимо обратиться к основам научной методологии исследования операций, центральным звеном которой является закон необходимого разнообразия. Он требует рассматривать эффективное управление организацией как уменьшение разнообразия способов ее поведения путем выбора из них наиболее рационального в конкретных условиях. Это позволит не допустить в практике управления принятия необоснованных решений, называемых ошибками действия, приводящими систему к неоправданным затратам времени и ресурсов, или ошибками бездействия, в результате которых упускаются благоприятные возможности ее функционирования.

Выработка оптимальных решений финансового управления в современной организации, таким образом, должна быть направлена на уменьшение количества возможных линий поведения системы, из которых выбираются только те, что соответствуют ее целям и задачам. В основе процесса принятия решений лежат информационные потоки, наиболее полно отражающие характеристики как внешней, так и внутренней среды организации.

Чтобы правильно построить информационную базу, необходимую для принятия решений финансового управления, следует, прежде всего, выделить проблему и определить ее характер. Для этого обратимся к теории систем и системному анализу, как научной методологии исследования операций [1]. Станфорд Оптнер, которой считается основоположником системного подхода, предлагает все проблемы, характерные для делового мира, в том числе и для производственных систем, условно разбить на три группы:

а) количественные, с четко определенной структурой, элементами, целями, свойствами, выраженными числами и поддающимися решению чисто математическими методами;

б) качественные – слабоструктуризованные проблемы с неизвестными или частично неопределенными целями, свойствами, элементами, для выявления которых необходимо вначале определить структурные звенья проблемы, а затем описать их взаимодействия математическим языком;

в) смешанные проблемы, обладающие как количественными, так и качественными свойствами, решение которых требует предварительной структуризации на основе содержательного анализа и системного подхода. Именно к таким проблемам можно отнести задачи управления финансовыми отношениями предприятия в условиях постоянно изменяющегося диапазона воздействий внешней среды.

Назначение системного метода как раз и состоит в том, чтобы внести структуру, то есть определить системные элементы слабоструктуризованных и смешанных проблем, присущих современным производственным системам. Основная концепция системного анализа предполагает универсальность понятия «система» и позволяет сконструировать объективный инструментарий для решения таких проблем. Он состоит в последовательном выполнении ряда процедур, основными из которых являются:

- разработка общих правил для представления проблем делового мира в виде систем;
- определение характеристик системы как совокупности системных параметров;
- функциональное и структурное описание модели системы в виде конкретных объектов, имеющих данные свойства, и набора связей между объектами и их свойствами, совместно функционирующих в направлении достижения общей цели системы. При этом определяющим фактором является не сам набор объектов системы, а характер их взаимодействия, определяемый конкретными целями.

Для выделения системы необходимо определить ее границы и объекты окружающей среды, воздействие которых на систему наиболее существенно. Под границами системы понимают те пределы, внутри которых системные объекты, их свойства и связи можно адекватно объяснить и обеспечить управление ими. Окружающая среда представляет собой совокупность естественных и (или) искусственных систем, влияющих на функционирование объекта.

Сущность процессов управления решением слабоструктуризованных проблем описана нами в терминах теории автоматического регулирования, которая, согласно кибернетическому подходу, применима к объектам любой природы. В соответствии с используемой в данном

исследовании методологической базой, система кибернетического управления представлена в виде объекта управления и управляющего органа, соединенных между собой двойственной связью. По информационному каналу обратной связи в управляющий орган поступают сведения о состоянии объекта управления, воспринимаемые специальными датчиками и передаваемые в управляющий орган – **регулятор**, который содержит измерительное, усилительно-преобразовательное и исполнительное устройства.

В **измерительном устройстве** происходит сопоставление текущего состояния управляемого объекта с заданными параметрами функционирования и выявляются имеющиеся рассогласования. **Усилительно-преобразовательное устройство** на их основе вырабатывает управляющие воздействия для устранения причин обнаруженного рассогласования. **Исполнительное устройство**, используя канал прямой связи, передает выработанное решение на объект управления, который в соответствии с поступившей командой управления изменяет свое поведение.

В производственной системе руководство выполняет функции усилительно-преобразовательного устройства, измерительное устройство создается в подсистеме обратной связи для выполнения процедур контроля, учета и анализа, а исполнительное устройство в принятой аналогии интерпретируется как выработка экономическими службами стратегических и тактических решений финансового планирования.

Системный подход к решению задач финансового управления в данном исследовании реализован нами посредством выполнения **содержательного анализа**, в результате которого составлено формализованное описание проектируемой системы управления финансовыми отношениями предприятия; **функционализации** его финансового механизма на основе разработки соответствующей системной модели; **моделирования** важнейших функций финансового управления и последующей их **алгоритмизации**.

Формализация системы финансового управления. Все сферы человеческой деятельности являются объектами управления, которое представляет собой совокупность приемов и методов целенаправленного воздействия на управляемую систему для достижения ею определенного результата. Финансово-хозяйственная деятельность предприятия также представляет собой объект управления со стороны руководства организацией с целью оптимизации ее финансовых отношений в условиях возмущающего воздействия внешней среды.

Для того, чтобы финансовое управление было эффективным, оно должно быть основано на использовании объективных экономических законов, отражающих всеобщие закономерности и тенденции развития общества. На уровне предприятия модель системы финансового управления необходимо рассматривать как совокупность взаимодействующих между собой звеньев, координация деятельности которых должна быть направлена на регулирование финансовых процессов, связанных с получением доходов и прибыли, необходимых субъекту хозяйствования для обеспечения процесса расширенного воспроизводства, укрепления маркетинговых позиций и развития персонала. Разработке такой модели посвящено данное исследование.

Управление финансовыми отношениями предприятия прямо связано с реализацией его финансовой политики, стратегические цели и тактические задачи которой формируются в процессе производственно-хозяйственной деятельности. Для реализации финансовой политики на предприятии должен быть создан финансовый механизм как совокупность методов, форм, стимулов, инструментов и рычагов воздействия на хозяйственное, экономическое и социальное развитие предприятия в процессе управления его финансовыми отношениями [2].

Обеспечение эффективной деятельности коммерческой организации в условиях нестабильной экономики возможно только при использовании научно-обоснованных методов финансового управления. Для их разработки предлагается использовать описанную выше научную методологию системного анализа, являющегося одним из инструментов исследования операций. Современный подход к финансовому управлению предусматривает выделение конкретных системных объектов и определение характера их взаимодействия. Основными из них являются объект и субъект управления, системные вход, процесс, выход и обратная связь. Рассмотрим их особенности применительно к промышленному предприятию.

Объектом управления служат все виды финансовых отношений, связанных с формированием, распределением и использованием фондов денежных средств, создаваемых на предприятии в процессе его хозяйственно-финансовой деятельности.

Субъект управления – руководство предприятия и его финансовые службы, которые осуществляют процессы организации, координации и регулирования денежных потоков, то есть являются регулятором кибернетической системы. Финансовый аппарат предприятия включает в себя работников бухгалтерских и экономических подразделений, структура и состав которых зависят от формы собственности, масштаба и

вида деятельности организации. Используя кибернетический подход, можно уподобить действия финансового аппарата измерительному, усилительно-преобразовательному и исполнительному устройствам. Взаимодействие между субъектом и объектом управления на предприятии должно быть организовано по принципу двойственной связи, схема которой представлена на рисунке 1.

Как было сказано выше, основными элементами модели служат:

- системный вход, формируемый внешними регулирующими воздействиями со стороны государства и других звеньев макросреды;
- системные процессы внутрифирменного стратегического и тактического управления финансовыми отношениями предприятия, осуществляемые его финансово-экономическими службами;
- процедуры обратной связи, позволяющие соизмерять текущие параметры финансового состояния с желаемыми или нормативными значениями.

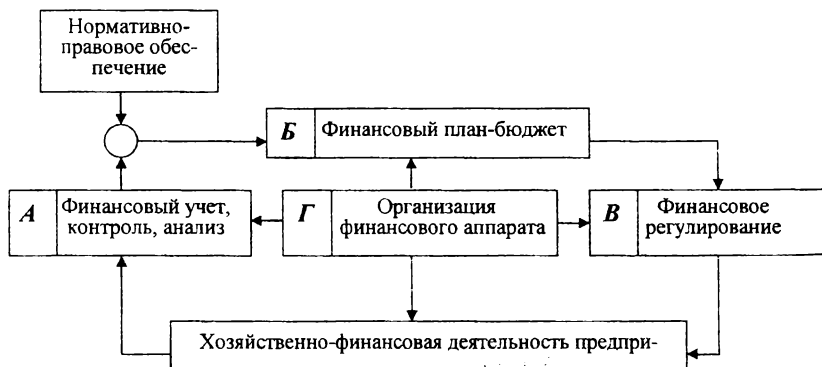


Рисунок 1 – Системная модель финансового механизма предприятия

Мировой опыт подтверждает, что созданный на базе такой модели интегральный финансовый механизм будет способен решать любые задачи управления в современной экономической системе, характеризующейся сложностью, динамизмом, открытостью и непредсказуемостью воздействия на нее внешних факторов микро- и макросреды.

Функционализация финансового механизма предприятия

Для создания механизма финансового управления деятельностью предприятия в условиях экономически нестабильной внешней среды необходимо, прежде всего, формализовать основные функции менеджмента и на этой основе разработать экономико-математический аппарат их реализации.

Функция финансового учета, контроля и анализа (А) должна рассматриваться как единый информационный процесс управленческого учета с целью оценки текущего финансового состояния предприятия для уточнения его параметров в ходе разработки и корректировки финансовых планов, а также для своевременной диагностики системы, прогнозирования ошибок управления, их выявления и устранения.

Стратегическая функция финансового планирования (Б) предназначена для разработки оптимальной модели финансовых отношений хозяйствующего субъекта с целью прогнозирования его будущего желаемого состояния. Современный подход к финансовому планированию основан на составлении финансовых программ, представляющих собой систему непрерывных бюджетов капитальных затрат и текущих операций, увязанных между собой по расходам, доходам и временным параметрам. Это операционные и финансовые бюджеты, бюджеты продаж и закупок, заработной платы и управленческих расходов и т.п.

Регулирующая роль функции координации финансовых ресурсов (В) заключается в обеспечении условий для успешной совместной деятельности всех элементов и звеньев системы на пути достижения стратегических целей и решения тактических финансовых задач. Данная функция должна осуществляться с помощью применения научно-обоснованных форм, методов, стимулов, рычагов и инструментов воздействия на финансовые потоки предприятия. Для разработки регулирующих мероприятий необходима серьезная учетно-аналитическая база, формируемая в ходе выполнения функции «А» посредством обобщения данных контроля и учета.

Базисная функция организации (Г) призвана создать такую структуру отделов финансового управления предприятием, которая будет отвечать наиболее рациональному способу достижения его стратегических целей. Она может быть реализована путем соответствующей реструктуризации фирмы, сокращением, или, напротив, обоснованным увеличением числа производственных подразделений и служб финансового управления, установлением кооперативных связей с партнерами и т.п.

Исходя из анализа основных функций финансового механизма была разработана его функциональная модель, представленная на рисунке 2.



Рисунок 2 – Функциональные звенья финансового механизма

Согласно описанному выше системному подходу, функционализация финансового управления должна быть основана на создании ряда механизмов [3,5]:

- **механизма планирования и прогнозирования**, предназначенного для регламентации текущего и перспективного состояния финансовых ресурсов предприятия (**функция Б**);
- **механизма финансирования**, с помощью которого они распределяются (**функция Г**);
- **механизма координации и стимулирования (функция В)**, который способствует регулированию финансовых отношений и мотивации персонала;
- **механизма учета, контроля и анализа (функция А)**, выполняющего функции обратной связи путем соизмерения текущего и заданного состояния всей системы для обоснования принимаемых руководством решений.

Таким образом, функциональными звеньями проектируемого механизма служат:

1. Обеспечивающий механизм, который создает информационную базу для финансового управления. Она включает в себя:

Нормативно-правовое обеспечение – законодательные акты, указы, постановления, инструкции, нормативы, тарифные ставки, методические указания и т.п.

Информационное обеспечение – экономическая (выручка, операционные доходы и расходы, прибыль, рентабельность), коммерческая (конъюнктура рынка, конкуренты, спрос, предложение), бухгалтерская (бухгалтерская отчетность), финансовая (цены, курсы валют, дивиденды,

проценты, биржевые индексы и котировки, финансовая устойчивость партнеров и конкурентов) статистическая и другая информация.

2. Планирующий механизм, предусматривающий разработку системы взаимосвязанных планов стратегического, текущего, оперативного и бизнес-планирования, а также бюджетирования. Для обоснования финансовой стратегии и определения тактических задач на предприятиях необходимо создавать механизм внутрифирменного планирования, описывающий порядок выработки плановых решений в современной организации. Он должен включать в себя несколько замкнутых контуров, отличающихся по срокам планирования и плановым задачам:

А) стратегическое финансовое планирование на долгосрочную перспективу (5-15 лет) или среднесрочный период (от 1 года до 5 лет) определяет общие цели предприятия, его перспективы и стратегию развития. В условиях рыночной экономики такими целями должно быть выживание фирмы, ее финансовая устойчивость и стабильная платежеспособность, а основными стратегическими показателями – темпы роста собственных финансовых ресурсов, рентабельность капитала, активов и т.п.;

Б) основные положения финансовой стратегии фирмы на более короткий период времени (один – два года) определяются **в текущих тактических планах**, включающих в себя план движения денежных средств, план отчета о прибылях и убытках, план бухгалтерского баланса. Таким образом, в контуре тактического планирования руководством организации намечаются цели ее деятельности на обозримый период и определяются необходимые для этого средства;

В) детализация показателей тактических планов производится на основе **оперативно-календарного планирования**, которое разрабатывается в виде платежного календаря на квартал с разбивкой по месяцам, декадам, неделям, отражающего реальное движение денег для выявления недостатков средств, выяснения их причины и принятия соответствующих мероприятий, а также **кассового плана** оборота наличных денег и поступления их через кассу, используемого для контроля за поступлением и расходованием наличных средств.

Процесс реализации финансовых планов изучается в ходе финансового контроля, осуществляемого внутренними и внешними органами финансового управления.

3. Механизм финансового контроля, как звено финансового механизма, представляет собой систему действий уполномоченных органов по проверке хозяйственной и финансовой деятельности предприятий и организаций для объективной оценки их финансовых отношений, соблюдения законности, выявления резервов улучшения финансового состояния.

Основная функция финансового контроля – анализ финансового состояния проверяемого объекта, оценка его платежеспособности и финансовой устойчивости, выявление угрозы экономической несостоятельности и банкротства и разработка мероприятий по оздоровлению предприятия.

Осуществляется финансовый контроль на всех этапах финансового управления: на стадии разработки финансовых планов, их реализации, регулирования финансовых отношений, оценки их эффективности. В настоящем исследовании предлагается считать финансовый контроль исходным этапом функционирования финансового механизма, своеобразным индикатором для выявления конкретных направлений процесса принятия решений по регулированию финансовых отношений и их оптимизации;

4. Регулирующий механизм предназначен для организации финансирования, которое может производиться в форме самофинансирования, кредитного финансирования, бюджетного финансирования. Он использует различные формы воздействия на финансовые отношения предприятия:

- **финансовые методы** – способы воздействия финансовых отношений на хозяйственный процесс: налогообложение, кредитование, страхование, финансирование, стимулирование;

- **финансовые рычаги, стимулы и инструменты** – особые приемы воздействия на финансовые отношения предприятия: установленный порядок распределения и использования доходов, начисления амортизации, формирования денежных фондов целевого назначения, внесения взносов в уставный фонд и выплаты дивидендов, доходов по облигациям, котировки валютных курсов, финансовые санкции, льготы, налоговые и арендные ставки, кредитный и депозитный проценты и т.п.

Моделирование финансового механизма предприятия в условиях управленческого учета. В настоящее время наиболее передовые фирмы в качестве главного инструмента для оптимизации финансового регулирования стали применять систему бюджетного планирования, или бюджетирования, основным преимуществом которого является участие всех служб (центров ответственности) в планировании и расходовании средств, а также материальной заинтересованности работников в результатах коллективного труда.

Система бюджетов включает в себя:

- **основной бюджет** предприятия в виде прогноза отчета о прибылях и убытках и прогноза отчета о движении денежных средств, прогноза балансового отчета;

- **операционный бюджет** (бюджет продаж, бюджет производства, бюджет прямых затрат, бюджет коммерческих расходов, бюджет производственных расходов, бюджет общехозяйственных расходов, бюджет прибылей и убытков);

• **финансовый бюджет**, в котором отражаются предполагаемые источники финансовых средств и направления их использования (инвестиционный бюджет, план денежных потоков, прогнозный баланс).

Независимо от организационно-правовой формы предприятия и используемых методов регулирования, проектирование оптимального финансового механизма должно быть обосновано анализом его текущего состояния, который выполняется в контуре обратной связи и служит основой для последующих процедур финансового планирования и финансового регулирования.

Модельное описание процедур финансового планирования (бюджетирования), финансового регулирования и финансового анализа, выполненное на основе принципов системного подхода, показано на рисунке 3.

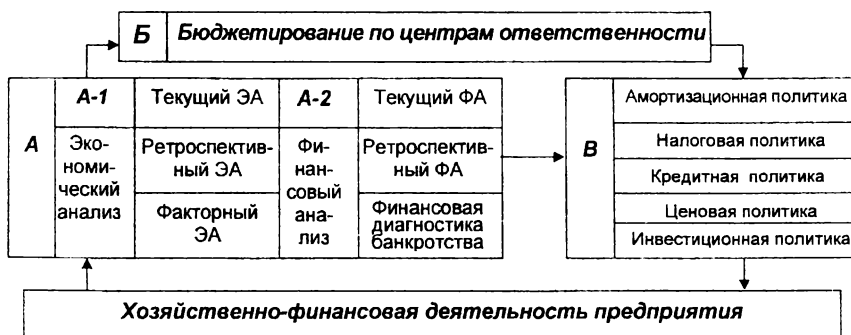


Рисунок 3 – Содержательный анализ системных объектов финансового механизма

Выявление наиболее существенных проблем функционирования предприятия, постановку задач, разработку алгоритмов их решения и определение центров ответственности будем производить путем содержательного анализа на основе системной модели финансового механизма. Результаты такого анализа позволяют определить направления дальнейшего исследования и разработать методику проведения аналитических расчетов. Алгоритм анализа должен включать в себя ряд этапов, формализующих выполнение каждой функции менеджмента, выявленных ранее.

Так, **реализация функции «А»** предполагает осуществление аналитических процедур по 6 этапам, **функция «Б»** реализуется на 7-м, а **функция «В»** – на 8-м этапе расчетов.

1-й этап. Выполнение **текущего экономического анализа (ТЭА)**, в ходе которого рассчитываются показатели рентабельности производственно-коммерческого оборота, продукции и активов предприятия для сопоставления их с желаемой нормой эффективности, которую можно определить на основе официальной ставки рефинансирования [4];

2-й этап. В случае необеспечения заданной нормы прибыльности выполняется **ретроспективный экономический анализ (РЭА)** для выяснения динамики эффективности посредством сравнения текущих и базисных показателей рентабельности.

3-й этап. Если выявлено снижение показателей по сравнению с предыдущим периодом, выполняется **факторный экономический анализ (ФЭА)** для определения тех факторов, которые негативно повлияли на динамику рентабельности, и разработки соответствующих мероприятий по их устранению.

4-й – 5-й этапы. Далее производится финансовый анализ, включающий в себя два этапа: **текущий (ТФА) и ретроспективный финансовый анализ (РФА)**, в результате которых расчетные показатели платежеспособности и финансовой устойчивости сопоставляются с нормативными и базисными значениями.

6-й этап. Негативные результаты финансового анализа являются основанием для выполнения диагностики банкротства и выявления тех причин, которые привели к такой ситуации. На этой основе разрабатываются соответствующие мероприятия по регулированию хозяйственно-финансового механизма предприятия, учитываемые в ходе **реализации функции «Б»** на следующем, 7-м этапе финансового управления.

7-й этап. Если результаты экономического и финансового анализа в целом положительны, руководством организации начинается работа по составлению финансового плана на предстоящий период с учетом выявленных параметров текущего состояния финансовых отношений предприятия. Наилучшим в условиях проектируемой системы считается метод бюджетирования, так как он позволяет детально учесть результаты проведенного анализа посредством определения центров ответственности и составления конкретных планов-бюджетов согласно выявленным негативным и позитивным факторам.

8-й этап. Инструменты финансового регулирования, применяемые в ходе **выполнения функции «В»**, должны соответствовать решениям плана-бюджета с учетом выявленных при анализе направлений совершенствования финансового механизма. К ним можно отнести оптимизацию затрат, оптимизацию налогообложения, оптимизацию структуры активов, оптимальное управление денежными потоками, повышение эффективности использования собственного капитала, рациональную кредитную политику и т.п.

Алгоритмизация финансового механизма предприятия в условиях управленческого учета. Обоснование выбора конкретных рычагов финансового регулирования осуществляется в процессе реализации алгоритма комплексного финансово-экономического анализа, схема которого представлена на рисунке 4.

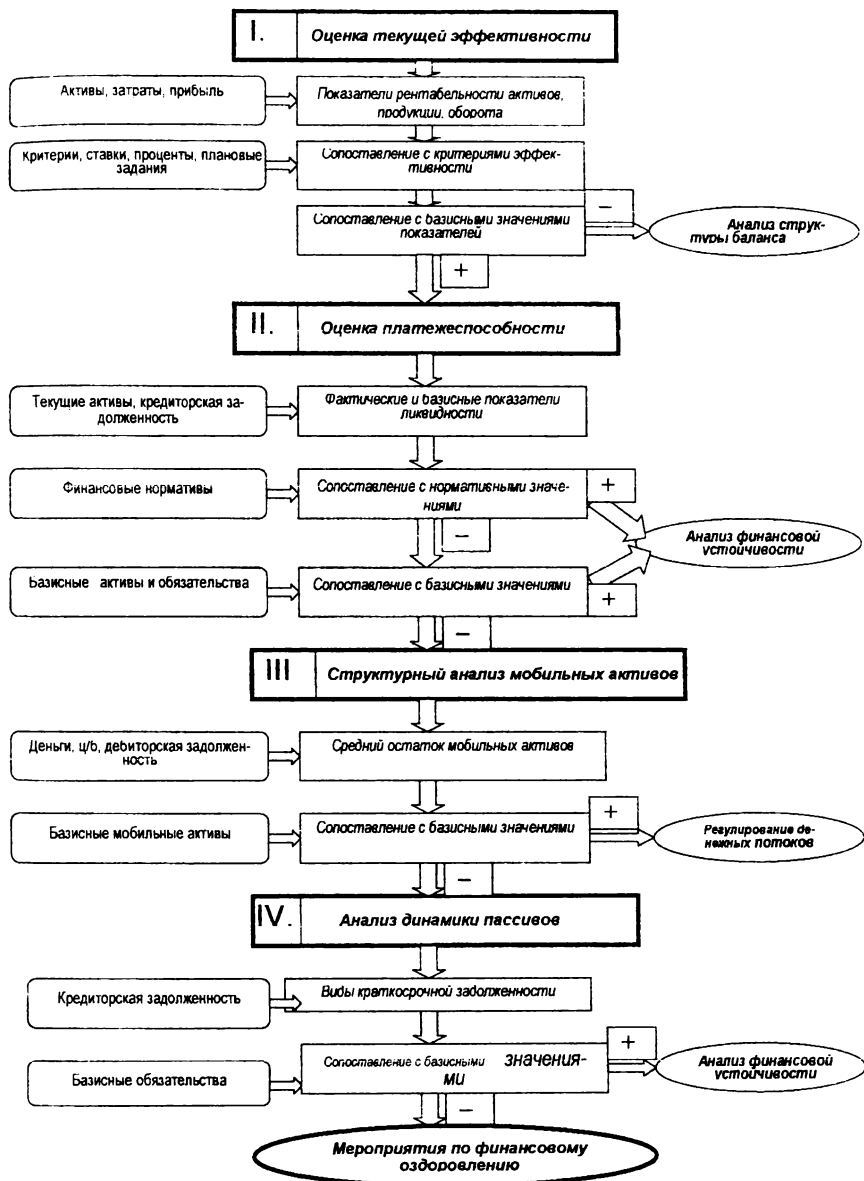


Рисунок 4 – Укрупненная схема алгоритма комплексного анализа

В первом блоке предлагаемого алгоритма выполняются процедуры измерительного устройства системы финансового управления, результатом

которых является обнаружение рассогласований между важнейшими обобщающими финансовыми показателями предприятия (рентабельность активов, затрат, производственно-коммерческого оборота) и конкретными критериями эффективности, а также выявление отрицательной или положительной их динамики. В первом случае руководство, выполняя функции усилительно-преобразовательного устройства, дает команду к выполнению дополнительного структурного анализа с целью выяснения причин, во втором происходит переход ко 2-му блоку алгоритма.

Второй блок анализа предполагает выполнение задач по оценке платежеспособности организации и направлений динамики данного показателя. Если полученные результаты отвечают целям предприятия, анализируется его финансовая устойчивость и принимаются меры по сохранению положительной динамики. В противном случае на основе анализа мобильных активов (3-й блок алгоритма) и мобильных пассивов (4-й блок) определяются конкретные причины снижения ликвидности и разрабатывается комплекс мероприятий по финансовому оздоровлению предприятия.

Предлагаемый алгоритм предусматривает использование соответствующей информационной базы, основным источником для составления которой служит документация бухгалтерского учета предприятия за анализируемый и предшествующий периоды. Это, в первую очередь, бухгалтерский баланс с соответствующими приложениями к нему, плановые задания, определенные в ходе бюджетирования, а также нормативно-справочные данные общезкономического и отраслевого характера: процентные и кредитные ставки, критерии платежеспособности и финансовой устойчивости, показатели конкурентного рынка и т.п.

Создание на промышленных предприятиях дееспособного финансового механизма, выбор рычагов и инструментов которого обоснован соответствующими расчетно-аналитическими процедурами, позволит значительно активизировать инновационную деятельность в стране. За счет мобилизации и оптимального распределения финансовых ресурсов субъектов хозяйствования, которому будет способствовать реализация комплексной модели планирования, регулирования, финансового контроля, учета и анализа, предприятия смогут повысить свою гибкость и финансовую устойчивость.

На основе обобщения полученных в ходе исследования результатов можно сделать следующие выводы.

1. Предложенная системная модель финансового управления включает в себя ряд подсистем, выполняющих процедуры **финансового планирования; финансового регулирования; финансового учета, контроля, анализа.** Объектом управления является хозяйственно-финансовая деятельность предприятия, **субъектом управления** – соответствующий финансовый аппарат.

2. В результате функционализации системных объектов выделены основные подсистемы финансового управления: **обеспечивающий механизм** (информационная функция), **механизм планирования и прогнозирования** (функция «А»), **регулирующий механизм** (функция «Б») и **механизм контроля и анализа** (функция «В»).

3. Содержательный анализ каждой подсистемы позволил определить основные инструменты реализации задач **информационного обеспечения** (нормативно-правовая база, экономическая, коммерческая, бухгалтерская, финансовая и статистическая информация); **планирующего механизма** (стратегическое, текущее и оперативнокалендарное финансовое планирование); **регулирующего механизма** (финансовые методы, финансовые рычаги, финансовые стимулы) и **контрольного механизма** (финансовый контроль, учет и анализ).

4. На этой основе разработана схема комплексного механизма финансового управления на предприятии, включающего в себя блоки **бюджетирования по центрам ответственности, финансового регулирования** (амортизационная, налоговая, кредитная, ценовая и инвестиционная политика предприятия), **экономического анализа** (текущий, ретроспективный, факторный) и **финансового анализа** (текущий, ретроспективный, диагностический).

5. Алгоритмизация рассмотренных процедур выполнена на основе разработки укрупненной схемы алгоритма комплексного анализа, позволяющего оценить **текущую эффективность и платежеспособность предприятия**, а также выполнить **структурный анализ мобильных активов и динамический анализ пассивов**, на основе результатов которого выявляется диагностика банкротства и разрабатываются мероприятия по финансовому оздоровлению.

6. Формализация процедур всех видов экономического и финансового анализа, составляющих единый алгоритм предлагаемого инструментария управленческого учета, дает возможность разработать соответствующее программное обеспечение и автоматизировать процессы финансового планирования и регулирования.

Список цитированных источников

1. Обухова, И.И. Системный анализ в деятельности современного менеджера: материалы межвузовской НПК / И.И. Обухова – Мн.: БКУУ, 1999.

2. Теория финансов: учебное пособие / Под ред. Н.Е Заяц, М.К. Фисенко – Мн.: БГЭУ, 2005.

3. Финансы предприятий: учебное пособие / Под ред. Н.Е Заяц, Т.И. Василевской – Мн.: БГЭУ, 2005.

4. Обухова, И.И. Финансово-банковская статистика: пособие для экономических специальностей. – Брест: БрГТУ, 2007.

5. Обухова, И.И. Системное моделирование финансового механизма предприятия / И.И. Обухова, А.В. Аверин // Вестник БрГТУ. – 2008. – № 3 (51): Экономика.

ТЕОРЕТИКО-ИСТОРИЧЕСКИЕ ПРЕДПОСЫЛКИ ОТОБРАЖЕНИЯ ЧЕЛОВЕЧЕСКОГО КАПИТАЛА В БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ

Предпосылкой перехода к новой парадигме экономического развития выступает становление в развитых странах Запада постиндустриальной экономики (нач. XXI в.) и сопровождается переходом человечества к глобализации в технологической, производственной, научной сферах, формированием новой системы взглядов на развитие человечества. Изменения в экономике приводят к трансформации бизнес-процессов и информационных систем, формированию единственного мирового финансово-информационного пространства, перемещению индивида как производителя и потребителя в центр социально-экономической системы.

Развитие современной науки сопровождается концентрацией исследований в направлении количественной и качественной интерпретации творческого потенциала человека.

“В современных условиях развития экономики, – отмечает Н.М. Корюлюк, – человеческие ресурсы являются определяющим фактором обеспечения эффективной деятельности предприятия”. И дальше автор продолжает: “...с развитием постиндустриальной экономики знания о человеческих ресурсах были обобщены, и человеческому потенциалу был предоставлен статус “человеческого капитала”, что стало толчком к разработке научными работниками теории человеческого капитала” [1, с. 46-73].

В советское время учет трудовых ресурсов сводился лишь к учету расходов рабочего времени и убытка в результате снижения производительности труда.

Дематериализация и информатизация экономики привели к сдвигам в части изменения приоритетов и существования парадигмы ведения хозяйства, на что реагирует и система бухгалтерского учета. При этом определяющим фактором, обеспечивающим эффективное функционирование предприятий в условиях рынка, является управление человеческим капиталом. Информация о человеческом капитале приобретает важное значение в постиндустриальном обществе, что требует его отображения в системе бухгалтерского учета.

Бухгалтерский учет человеческого капитала обеспечит превращение неощутимых ценностей в капитал. В условиях новой экономики одним из объектов бухгалтерского учета является интеллектуальная собственность, однако человеческий капитал является не менее важным активом предприятия. Представители таких взглядов пытаются отобразить информацию о результатах интеллектуальной, творческой деятельности в бухгалтерском учете, непосредственно, в составе активов предприятия.

Среди специалистов по бухгалтерскому учету постепенно распространяется и укрепляется мысль, что человеческий капитал должен стать объектом бухгалтерского учета наряду с материальными и финансовыми ресурсами. Однако человеческий капитал, выступающий как сформированный или развитый в результате инвестиций и накопленный человеком запас здоровья, производственных и общечеловеческих знаний, навыков, способностей, мотиваций, которые позволяют ему успешно выполнять свою профессиональную деятельность, на сегодня не является объектом бухгалтерского учета.

Для решения общеэкономических проблем и обеспечения в современных условиях эффективной деятельности предприятий необходимым является формирование в системе бухгалтерского учета информации о количественных и качественных характеристиках человеческого капитала, что предопределяет необходимость разработки вопросов его бухгалтерского отображения с учетом наработок отечественной теории и практики.

Следовательно, человеческий капитал является следствием проявления новой экономики. С целью надлежащего управления информацией о человеческом капитале, она должна быть соответствующим образом отображена в системе бухгалтерского учета. Однако на сегодня отображение человеческого капитала в учете является дискуссионным вопросом и практически не решенным. Данная проблема требует детального изучения с целью внедрения в перспективе в Украине.

Вопросам бухгалтерского учета человеческого капитала в своих трудах уделяли внимание следующие исследователи: Е. Брукинг, Л. Едвинсон, Р. Германссон, Д. Добия, Г. Добия, И.А. Иванюк, Г. Козирев, О.В. Корицкий, А.Н. Короб, М.Р. Метьюс, М.Х.Б. Перера, В.Н. Познякевич, Я.В. Соколов, И.И. Яремко и др.

По мнению проф. Д. Доби, начиная с 2000 г., вместо теории хозяйственной единицы и теории собственности будущее бухгалтерского учета видится в развитии таких направлений, как: интеллектуальный учет, социальный учет и учет человеческих ресурсов [2, с. 211].

Начиная с 50-х гг. XX в., развитию теории человеческого капитала посвящены труды В. Боуена, Е. Дженисона, Дж. Минцера, Дж. Псахаропулоса.

Историческим предпосылкам бухгалтерского отображения человеческого капитала уделяли внимания в своих трудах отечественные и зарубежные научные работники: О.В. Головки [3], Н.М. Королюк [1; 4], С.Ф. Легенчук [5], М.Ю. Медведев [6], Т.К. Соботович [7] и др.

Проблема бухгалтерского учета человеческого капитала начала исследоваться достаточно давно, однако решение не найдено.

В дальнейших исследованиях нуждается определение исторических аспектов бухгалтерской интерпретации, признания, оценки, отображения на бухгалтерских счетах и в отчетности человеческого капитала, с учетом особенностей системной трансформации национальной системы бухгалтерского учета.

Целью исследования является определение исторических предпосылок необходимости учетного отображения человеческого капитала с учетом специфики национальной системы бухгалтерского учета.

В информационном обществе высококвалифицированные кадры выступают предпосылкой высокой эффективности хозяйственной деятельности предприятий. Поскольку информационное общество построено на созданных интеллектуалами, способными на творческую самореализацию высоких новейших технологиях. На рынке труда весомым фактором в современном обществе выступает человеческий капитал.

“История бухгалтерского учета, – указывает проф. М.С. Пушкарь, – свидетельствует, что учет является такой объективной экономической категорией, которая происходит от обобществления хозяйственной деятельности (государственные, большие собственные хозяйства знати). Учет выступает в роли средства защиты прав и интересов владельцев имущества” [8, с. 99].

“Для исследования бухгалтерского отображения человека на современном этапе развития общества необходимо обратиться к историческому аспекту данного вопроса, – отмечает Т.К. Соботович, – поскольку история бухгалтерского учета предоставляет нам много ярких примеров отображения тех объектов, которые в современной экономике начинают развиваться с новыми силами. К таким объектам, в частности, принадлежит категория человеческого капитала” [7, с. 60].

Исследование человеческого капитала как объекта бухгалтерского учета целесообразно осуществлять по периодам развития бухгалтерского отображения человеческих активов (таблица 1).

Таблица 1 – Основные направления исторического развития учета человеческих активов¹⁴

Период	Человек и его способности как объект бухгалтерского учета
1	2
	<i>Бухгалтерский учет человека во времена Древнего мира, античности, средневековья</i>
Древний Египет	Тщательным образом был поставлен учет рабочей силы и ее содержания. Осуществлялся документооборот персонала в части ведения документов о наборе работников, приказы о назначении на работу. Велся учет рабочей силы “по головам и рукам”. В поименных списках рабочая сила учитывалась по ряду признаков – отрядам, профессиям, начальникам отрядов. Составлялись также поименные списки по административно-хозяйственным единицам. Учет персонала дополнялся учетом использования рабочей силы. Для учета использования рабочей силы вели специальные поименные списки, в которых применяли классификацию по категориям, составу, рабочим партиям и отмечалось количество отработанных и пропущенных дней. Возник новый тип документа, который по характеру записи был аналогичный наряду. Существовали индивидуальные и групповые наряды с показателями видов и сортов изделий, норм выработки и их выполнения, отработанных человеко-дней, иногда – веса продукции.

¹⁴ При построении таблицы использованы и обобщены материалы из следующих источников [9-15].

Продолжение таблицы 1

1	2
Древний Египет	<p>Такоже тщательным образом была разработана нормативная база использования и содержания рабочей силы. Нормы содержания рассчитывались в зависимости от категорий работников и их должностей и определялись из расчета однодневной потребности.</p> <p>Нормы оплаты были установлены в зависимости от нескольких факторов: квалификации, должности, срока использования работников, оценки рабочей силы и др.</p>
Древний Вавилон	<p>Разработан детальный учет расходов на содержание рабочей силы в трех направлениях: 1) учет персонала (по возрасту, категориям, составу, рабочим партиям), 2) учет рабочего времени и его использования, 3) расходы на содержание рабочей силы. Найм оформлялся договором с указанием срока использования, характером работ и размера оплаты.</p> <p>Персонал делился на административный, обслуживающий, нанятые рабочие. Большую часть рабочего персонала составляли неквалифицированные работники. В зависимости от производственных функций работники классифицировались на основных и вспомогательных, собственных и привлеченных со стороны. Использование работников фиксировалось по результатам осуществленных ими операций, но характер основных и вспомогательных работ при этом был не всегда понятным.</p>
Древний Вавилон	<p>Была отработана четкая схема документирования операций с человеком в учете. Велся документ, который по характеру записи напоминает современный наряд на работу. Расходы на заработную плату распределяли по видам работ, при этом использовалась такая условная единица, как человек-день. Устанавливали среднесуточные и среднемесячные нормы выработки за один человек-день.</p> <p>Однако контроль за процессом труда обеспечивался не только скрупулезным текущим учетом, но и отчетностью. Отчетность по использованию рабочей силы была тесно связана с нарядами. В вавилонских отчетах было отражено количество рабочих, отработанных человеко-часов и неявок. Фонд рабочего времени рассчитывался как произведение количества рабочих на количество дней года. Отработанное время рассчитывалось как отношение выполненной работы к норме выработки и корректировалось на неявки и сравнивалось с общим фондом времени. Сравнение этих показателей свидетельствовало об их использовании для определения эффективности производственной деятельности</p>
Древняя Греция	<p>Период рабовладельческого способа производства, в котором учет людей, в частности, рабов осуществлялся небрежно, элементарно (велись списки, где отмечались имена и род занятий, профессии рабов)</p>
Древний Рим	<p>В IV в. до н.э. был создан институт рабства и введен налог на отпускаемые рабов. А для уплаты налога нужно было вести перепись рабов или его арифметический пересчет. Из предложений по оплате труда интерес представляет тезис Катону о расчете годового фонда оплаты труда каждого работника с ежемесячным распределением. Нормы содержания работников Катону дифференцируются также по сезонам, трудоемкости работ, видам персонала</p>
Средневековье	<p>Характеризовался развитием научных концепций бухгалтерского учета. Наблюдалось абсолютное отсутствие учета рабочей силы</p>

Продолжение таблицы 1

1	2
<i>Учет человека и его способностей на территориях современной России и Украины</i>	
До реформ Петра I	Наиболее серьезно, с точки зрения теории учет развивался в хозяйствах помещиков. Главными объектами учета были люди, а скот, инвентарь учитывался за крепостными крестьянами. Основным методическим приемом служила инвентаризация ценностей и людей. Запасы заносились в специальные книги или на бирки. Текущий учет требовал сложной системы книг. Староста вел Главную книгу – табель (был поименным, открывался на каждое село), в котором учитывалось, сколько времени крестьянин отработал на барщине. В домашнем журнале записывали в хронологическом порядке смертность, рождаемость, побег крестьян и др.
Польско-литовский период	Существовал принцип личной ответственности: человек – объект учета, поскольку каждый человек так или иначе подотчетен, возник в эпоху татарского ига в результате введения подушного налога
XV – XIX вв.	В Украине во времена существования Запорожской Сечи происходила систематическая перепись работников и войска данного образования с целью выплаты им заработной платы. В России главным принципом концепции учета крепостника было следующее положение: люди (т.е. крепостные) – объект учета
Учет в СССР (эпоха военного коммунизма (1917-1921 гг.))	Экономисты доказывали, что денежный измеритель потерял всякий смысл, и предлагали новые, по их мнению, более совершенные. В зависимости от выбора нового измерителя можно выделить три направления: трудовой, энергетический и предметный. Такие единицы (человеко-часы, трудоводень) пропагандировали Оуэн, Прудон и Родбертус, а К. Маркс и Ф. Энгельс критиковали их идеи. В эпоху коммунизма поклонники такого измерителя разделились на две группы: 1) теоретиков (С.Р. Струмилин, Е.С. Варга и др.), доводы которых были построены на теоретических положениях политической экономии марксизма; 2) практиков (З.С. Каценеленбаум, К.Ф. Шмелев), которые считали, что трудовой измеритель (у.е. – условная единица) при падающей валюте – единственное возможное средство для обобщающих расчетов. В группе теоретиков важными являются исследования С.Р. Струмилина, который отмечал, что каждый работающий по месту работы должен получить книжку, в которой отмечается число человеко-часов (человеко-дней). Перед adeptами нового учета возникла необходимость перехода конкретного труда к абстрактному. Энергетическое направление основано на использовании условной производственной единицы энергии (эрг). Сторонники предметного направления в качестве единственного измерителя предлагали условное количество поглощения в предметы средств производства
Учет в СССР (послевоенный период (1945-1991 гг.))	Государственный комитет Совета Министров СССР по вопросам труда и заработной платы, Министерство финансов СССР и ЦСУ СССР в 10.02.1958 г. издали новые "Основные положения по учету труда и заработной платы на промышленных предприятиях". В их основу были положены Директивы XX съезда КПСС по организации труда и заработной платы, а также Постановление Совета Министров СССР от 16.10.1956 г. "Об устранении излишков в учете и отчетности на предприятиях и в хозяйственных организациях". Новые Основные положения имели большое значение в организации учета труда и заработной платы. В них нашли свое отображение передовой опыт многих предприятий и предложения работников предприятий, которые обсуждали проект этого Положения. Положение содержало пять разделов: I – Общие положения; II – Учет личного состава; III – Учет использования рабочего времени и контроль трудовой дисциплины; IV – Учет выработки продукции и заработной платы; V – Расчеты по заработной плате

Продолжение таблицы 1

1	2
<i>Современное состояние отображения в учете человеческого капитала</i>	
Западная Европа (XVI-XIX вв.)	Концентрация рабочей силы на фабриках привела к необходимости создания систем оплаты труда, сверхурочных, премий, а также формирования показателей для потребностей управления персоналом. Четкие концепции заработной платы и управления персоналом окончательно сформировались в XIX в.
Россия, (I пол. XX в.)	При классификации ценностей, в меновой теории Е.Е. Сиверса, выделялось две группы: 1) вещевые ценности, в которые включаются все материальные ценности (предметы потребления) и деньги; 2) неимущественные ценности – освоение человеком умения что-либо делать а также приобретение знаний
Англо-американская и европейская территории (II пол. XX в., нач. XXI в.)	Формируется концепция человеческого капитала, которая рассматривает человека основным капиталом предприятия. При этом меняются отношения к человеку – ценится его творческий потенциал и интеллектуальные способности, развивается научное направление, специализацией которого становится бухгалтерский учет человеческих ресурсов. Человек рассматривается как новый объект учета, однако бухгалтерское отображение его творческих способностей находится на стадии зарождения и разработки
Бухгалтерский учет XXI века	Кадровый потенциал предприятия является важным фактором развития предприятия. Традиционно бухгалтерский учет ограничивается лишь имуществом. Поскольку люди не являются имуществом и объектом собственности, они не могут выступать объектом учета (при этом систематическими являются расчеты по заработной плате). Если бухгалтерский учет рассматривать с точки зрения его юридической сущности, то это абсолютно правильный подход, однако с экономической точки зрения дополнение состава активов предприятия человеческими ресурсами является допустимым. Об этом также отмечают Я.В. Соколов и В.Я. Соколов "...все расходы на подготовку кадров капитализируются в активе как инвестиции в персонал, а затем в течение нескольких лет их амортизируют" [11, с. 255]

Исторический обзор свидетельствует, что человек с его опытом, знаниями и способностями не выступал объектом бухгалтерского учета. Ранние этапы развития бухгалтерского учета свидетельствуют об учете человека как материального объекта.

На основе систематизации результатов исследования истории учета человеческого капитала установили следующее: 1) для Древнего Египта и Вавилона человек, т.е. раб, который находится в собственности своего хозяина, как и любое другое имущество, являлся объектом учета; 2) в Древней Греции и Риме учет рабочей силы находился в упадочном состоянии и характеризовался техническим аспектом отображения рабочей силы на уровне списков, таблиц и т.п.; 3) в Украине учет способностей, знаний, опыта человека зарождается в польско-литовском периоде; 4) для России периода XVII-XVIII вв. ведется учет рабочей силы в больших имениях, в разрезе имеющегося состава, структуры рабочей силы.

Переход к новой экономике «откорректировал» внимание управленцев, инвесторов к интеллектуальной, немонетарной неощутимой составляющей капитала, которая создает основную часть добавленной стоимости. Это обусловило возвращение исследователей к разработкам новых подходов к бухгалтерскому учету человеческого капитала как составляющей интеллектуального капитала.

В современной экономике конкурентоспособность предприятий определяет производство идей, а не товара. Глобально конкурентоспособными становятся те компании, которые формируют новые знания и интегрируют их в свои экономические модели. Знание – это не только философская категория, но и экономическая, становится основным источником богатства наций. Если в предыдущем периоде экономического развития основным товаром были «концентрированные ресурсы», то в условиях новой экономики – «концентрированное знание». Мир стал единственным рынком знаний и технологий. Много фирм для того, чтобы успешно торговать ими, непрерывно создают новые знания, отвечая на инновационный вызов времени ускоренным обновлением конкурентоспособной продукции.

«Новое знание, как производное от информации, – отмечают Г.С. Суков, И.Я. Тупик, – определило стратегическую роль информресурса в современном бизнесе. В условиях глобальной конкуренции побеждает тот, кто больше знает. Основным ресурсом общества стал не труд и капитал, а знание и информация» [16, с. 11].

Информация составляет основу современной производственной системы – она одновременно является средством производства, предметом труда и продуктом потребления. Не выдерживают конкуренции те фирмы, которые не стремятся работать с информационным ресурсом, лишая себя возможности вносить коррекцию в бизнес в зависимости от изменяющихся обстоятельств. По этой причине много фирм превратятся в информатизированные предприятия и для поддержки инновационного монополизма эффективно работают с информацией, опережая конкурентов в создании новых знаний во всех границах производства наукоемкой продукции.

Переход экономики Украины на инновационный путь развития сопровождается ростом роли и значения знаний, информации и науки. Знания и интеллектуальные способности становятся важным ресурсом и основой организации и осуществления экономической деятельности в современных условиях, будучи фундаментальной базой для создания новой экономики.

Создание экономики инновационного типа, что обеспечивает в развитых странах мира до 60–95 % прироста ВВП за счет инноваций, основано на эффективном использовании результатов интеллектуальной деятельности, прежде всего объектов интеллектуальной собственности.

Изменения, происходящие в обществе, обусловлены появлением постиндустриальной экономики, акцент в которой из управления материальными активами смещается на неимущественные активы, которые являются результатами интеллектуальной, творческой деятельности человека, на новые, более сложные формы капитала, насыщенные потенциалом экономической активности.

Знания в условиях постиндустриальной экономики трансформируются в капитал.

“Современное мировое экономическое развитие отражает изменения экономических парадигм. Разница между прошлой и современной экономической практикой и типом мышления заключается в том, что при индустриальном подходе определяющим элементом экономического потенциала страны, предприятия выступала материально-техническая база производства. На этом была основана вся система анализа воспроизводства, в том числе, и подход к хозяйственной эффективности. В новой экономической системе центром анализа экономического развития является способность экономики к эффективным качественным и структурным сдвигам, что прямо и непосредственно заложено в человеке, человеческом капитале” [4, с. 110].

Крупные инвестиции государства в развитие человека предусматривают управление интеллектуальной собственностью и человеческим капиталом в частности.

В эпоху научно-технической революции и изменений в структуре производственных сил, фактором экономического роста становятся знания, навыки, способности, мотивации, которые позволяют успешно выполнять свою профессиональную деятельность работнику, то есть человеческий капитал предприятия. Эффективность использования основных средств предприятия зависит от того, насколько работник морально и материально заинтересован в достижении высоких конечных результатов. Человеческий капитал является наиболее ценным ресурсом, гораздо более важным, чем природные ресурсы или накопленное богатство. Именно человеческий капитал, а не заводы, оборудование и производственные запасы являются основой конкурентоспособности, экономического роста и эффективности [17], что должно быть учтено и системой бухгалтерского учета.

Сегодня корифеи бухгалтерской науки уделяют особое внимание теории человеческого капитала, которая позволяет проанализировать эффективность инвестиций материальных и финансовых ресурсов в развитие человеческого фактора.

Традиционная система бухгалтерского учета меняется медленнее предприятий, для обслуживания которых она создана. Система бухгалтерского учета была создана при повышенной трудоемкости производства.

Однако сегодня она оказалась не приспособленной к фондоемким, гибким производствам, решениям, которые быстро принимаются, к росту роли человека в социально-экономическом развитии государства.

В системе бухгалтерского учета имеются проблемы, связанные с системой учета и ее использованием, которые заключаются в том, что инвестиции в человека не рассматриваются как "инвестиции капитала". Парта относится к основному капиталу, а человек, сидящий за ней, – к расходам. Расходы на подготовку персонала рассматриваются как расходы, а не как капиталовложения, которые со временем амортизируются и требуют обновлений.

Существующая система оценки и бухгалтерского учета не дает возможности отобразить растущие расходы на работников. А невозможность измерять и обосновать стоимость инвестиций в основной капитал не стимулирует такие вложения. Все перечисленные проблемы связаны с потребностью предоставить возможность инвесторам постоянно контролировать состояние активов предприятия.

Систему бухгалтерского учета сложно изменить. Общепринятые принципы бухгалтерского учета были разработаны и сформулированы более ста лет тому назад. Они являются тем общим языком, который позволяет понимать друг друга всем финансистам, людям, которые анализируют эффективность капиталовложений и систем стимулирования руководителей, и никакие разговоры о необходимости перспективно думать не вынудят инвеститоров и экономистов отказаться от оглядки на сиюминутные результаты.

Невзирая на это, предприятия могут:

1. Создать дополнительные или параллельные системы, посредством которых можно оценить эффективность и качество инвестиций в человека, в большей мере отвечающие требованиям производства.
2. Произвести подходы к оценке человеческого капитала, которые отвечают производственным заданиям.
3. Обеспечить работникам доступ к производственной и финансовой информации, что позволит им улучшить свою деятельность.

Определяющим фактором обеспечения развития мировой экономической системы и эффективной деятельности предприятия являются человеческие ресурсы.

Государство, которое обязано прогнозировать и программировать будущее, определять стратегическое видение формирования, профессионального развития и рационального использования трудовых ресурсов Украины, должно определить цели и приоритеты этого развития, дать новый толчок росту интеллектуального потенциала человеческого капитала.

Стремительный рост экономики мировых государств зависит от использования человеческого капитала, сохранение, обеспечение и эффективное использование которого является национальным приоритетом государства. Формирование необходимых предпосылок для становле-

ния инновационной модели развития экономики государства обеспечит созданная целостная система управления и бухгалтерского отображения человеческого капитала.

Информационный ресурс является стратегическим и подчиняется воле творческого человека, интеллект и способности которого ориентированы на систематическое изучение информации и создания новых знаний, воплощенных в объекты конкурентоспособной продукции. Знание, навыки и творческие способности работников являются наиболее ценным капиталом, который обеспечивает долговременное конкурентное преимущество предприятий в борьбе за лидерство на рынке.

В современных условиях мощностъ и конкурентоспособность на рынке каждого предприятия зависит от кадрового потенциала и результатов интеллектуальной деятельности его работников.

Поклонники теории человеческого капитала убеждены, что, измеряя влияние работников на финансовые показатели предприятия, можно оценить, управлять и развивать возможности своих работников, превращая их творческие способности в важные финансовые показатели.

Пренебрежение учетом человеческого капитала, по мнению проф. М.Ю. Медведева, "связано с непреодолимыми проблемами методологии бухгалтерского учета" [6, с. 94].

Таким образом, возникновению исследований в отрасли бухгалтерского учета человеческого капитала способствовали:

- необходимость рассмотрения человеческого капитала как неотъемлемой части национального богатства страны;
- осознание определяющей роли знаний и способностей человека в процессе осуществления общественного производства;
- изменение приоритетов из процессов использования имеющейся рабочей силы на процессы создания качественно новой рабочей силы;
- оценке творческого потенциала и интеллектуальных способностей человека.

Украина находится на пути к информационной экономике, однако динамизм и быстротечность изменений убедительно свидетельствуют о необходимости разработки в перспективе методических рекомендаций по бухгалтерскому учету человеческого капитала. Поскольку система бухгалтерского учета человеческого капитала обеспечит условия для его накопления, сохранения и эффективного использования.

Поэтому в особом внимании нуждается решение вопросов признания, оценки, капитализации человеческих активов, их отображения на счетах бухгалтерского учета и в отчетности.

Необходимым также является критический анализ отечественного и зарубежного опыта работы с человеческими ресурсами, с целью выделения позитивных и негативных сторон этого опыта, адаптации к отечественным условиям с учетом национальных традиций, особенностей и менталитета, разработка новых или адаптация существующих методик бухгалтерского учета человеческого капитала с учетом развития национальной учетной системы.

Список цитированных источников

1. Королюк, Н.М. Бухгалтерський облік людського капіталу: теоретичний аспект // Вісник ЖДТУ. Економічні науки. – 2006. – № 2 (36). – С. 46-73.
2. Dobija, D. Intellectual product. A challenge for Accountants and a New Age Accounting // Knowledge cafe for intellectual product and intellectual capital. – Warsaw: Hera, 2001. – P. 209-237.
3. Головка, О.В. Бухгалтерська інтерпретація людського капіталу // Збірник тез та текстів виступів на П'ятій всеукраїнській науковій конференції, присвяченій видатним вченим в галузі бухгалтерського обліку І.В. Малишеву, П.П. Німчинову. Частина 1. – 2007. – С. 21-27.
4. Королюк, Н.М. Історичні аспекти бухгалтерського обліку людського капіталу / Н.М. Королюк // Вісник ЖДТУ. Економічні науки. – 2006. – № 4 (38). – С. 104-112.
5. Легенчук, С.Ф. Бухгалтерський облік людського капіталу: ретроспективний аналіз / С.Ф. Легенчук // Концепції розвитку бухгалтерської професії: теорія і практика: матеріали V ювілейної міжнародної наукової конференції. – 2006. – С 51-54.
6. Медведев, М.Ю. Бухгалтерський учет для посвященных / М.Ю. Медведев – М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2004. – 320 с.
7. Собонович Т.К. Теоретико-історичні передумови обліку людського капіталу // Збірник тез та текстів виступів на П'ятій всеукраїнській науковій конференції, присвяченій видатним вченим в галузі бухгалтерського обліку І.В. Малишеву, П.П. Німчинову. Частина 1. – 2007. – С. 59-62.
8. Пушкар М.С. Створення інтелектуальної системи обліку: монографія. – Тернопіль: Карт – бланк, 2007. – 152 с.
9. Хрестоматия по истории Древнего мира. Древний Восток / Сост. И.С. Кацнельсон, Д.Г. Редер; под ред. акад. В.В. Струве. – М.: Учпедгиз РСФСР, 1950. – Ч. 1.
10. Хрестоматия по истории Древнего Востока / Под ред. В.В. Струве и Д.Г. Редера. – М.: АН СССР, 1963. – С. 109
11. Соколов, Я.В. История бухгалтерского учета: учебник / Я.В. Соколов, В.Я. Соколов – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Финансы и статистика, 2006. – 288 с.
12. Лупкиова, Е.В. История бухгалтерского учета: учебное пособие / Е.В. Липикова. – М.: КНОРУС, 2006. – 240 с.
13. Хрестоматия по истории Древнего Рима / Под ред. С.Л. Утченко. – М.: Изд-во социально-экономической литературы, 1962.
14. Тюменев, А.И. Государственное хозяйство Древнего Шумера.– М. – Л.: АН СССР, 1956.
15. Перепелкин, Ю.Я. К вопросу о возникновении энциклопедии на древнем Востоке / Труды института книги, документа и письма. Статьи по истории энциклопедий. – Л.: Изд-во АН СССР, 1932. – Ч. 2.
16. Суков Г.С. Управління розвитком персоналу на машинобудівному заводі. Теорія і практика: монографія / Г.С. Суков, І.Я. Тупік; за наук. ред. В.М. Данюка. – К.: КНЕУ, 2008. – 232 с.
17. Дятлов С.А. Теория человеческого капитала: учебное пособие / С.А. Дятлов – СПб.: Изд. СПбУЭФ. 1996. – 138 с.

УПРАВЛЕНИЕ ЗАТРАТАМИ НА ЖЕЛЕЗНОДОРОЖНОМ ТРАСПОРТЕ В УСЛОВИЯХ ГЛОБАЛИЗАЦИИ ЭКОНОМИКИ

1.1. Основные тенденции развития транспортного комплекса РБ, место и значение Белорусской железной дороги

Глобализация экономики является в современных условиях одной из закономерностей мирового развития. Неизмеримо возросшая по сравнению с интеграцией взаимозависимость экономик различных стран связана с формированием экономического пространства, где отраслевая структура, обмен информацией и технологиями, география размещения производительных сил определяются с учетом мировой конъюнктуры, а экономические подъемы и спады приобретают планетарные масштабы.

Серьезным импульсом глобализации послужило и качественное совершенствование транспорта и средств связи: контакты между народами, регионами и континентами не только ускорились, уплотнились и упростились, но и стали доступнее для большей части населения.

Транспортные устройства являются «средствами производства», которые играют определенную роль в процессе производства. Их специфическим назначением является заполнение географической брешы между производителями и потребителями.

Экономисты различают два типа разрывов между производством и потребителями: во времени и географический. Первый разрыв, объясняемый тем, что изготовленные сегодня товары могут потребоваться только завтра или в другом временном периоде, устраняется с использованием складирования и техники, обеспечивающей защиту товара от порчи.

Географический разрыв обусловлен тем, что производство и потребление редко находятся в одном месте. С помощью транспорта осуществляется заполнение географической брешы между производством и потребителями при взаимной выгоде сторон, осуществляющих обмен товаров и услуг.

Транспортная система представляет собой совокупность различных видов грузового и пассажирского транспорта, обслуживающего процессы производства и сферы материального обращения и перемещения людей.

В Республике Беларусь, имеющей благоприятное и выгодное месторасположение, создана разветвленная транспортная система, включающая все виды транспорта: железнодорожный, водный, автомобильный, трубопроводный, воздушный, образующая единый транспортный комплекс, в котором отдельные виды транспорта тесно связаны между собой, взаимно дополняют друг друга.

Одной из важнейших частей транспортного комплекса является сеть путей сообщения, современное состояние которой приведены в таблице 1.

Таблица 1 – Эксплуатационная длина путей сообщения в Республике Беларусь (на конец года), км

Показатель	1990	1995	2000	2001	2002	2003	2004	2005
Железнодорожные пути общего пользования,	5569	5564	5533	5529	5533	5522	5518	5518
в том числе электрифицированные	869	875	874	874	874	875	897	897
Автомобильные дороги общего пользования – всего,	48900	51600	74400	75300	80000	81200	81500	83000
в том числе с твердым покрытием	46300	50000	66200	66800	69300	70200	71000	72200
Трамвайные пути (в двухпутном исчислении)	100,5	100,5	100,5	100,5	101,7	102,1	102,1	102,1
Троллейбусные пути (в двухпутном исчислении)	431,0	446,7	446,6	467,0	472,5	469,5	468,0	468,1
Метрополитенные пути (в двухпутном исчислении)	16,0	18,0	22,0	22,0	24,0	24,0	24,0	28,0
Магистральные трубопроводы:								
– нефтепроводы	–	2861	2988	2988	2988	2979	2978	2995
– нефтепродуктопроводы	–	1198	1304	1302	1451	1478	1478	1564
– газопроводы	–	5534	6411	6738	6939	7193	7644	7678

Наличие сети путей сообщения позволяет анализировать пространственное взаимодействие сетей разных видов транспорта и обеспеченность транспортной сетью территории республики, вовлеченной в процессы международной интеграции.

Основной задачей транспортного комплекса Республики Беларусь является качественное и своевременное обеспечение потребностей экономики всеми видами перевозок и транспортными услугами. Анализ современного состояния выполняемых объемов перевозок транспортной системы позволяет установить наметившиеся тенденции в области распределения грузовых перевозок (рисунки 1, 2).

С 1990 по 2002 годы наблюдается резкий спад объемов грузовых перевозок на всех видах транспорта (в 4 раза). Темпы падения на автомобильном транспорте составили 78,5 %, на железнодорожном – 65,6 %. По остальным видам транспорта объем грузовых перевозок снизился в 12 раз. 2002 год явился переломным в сложившемся кризисе грузовых перевозок. С этого периода перевозки грузов всеми видами транспорта общего пользования начали расти, и по состоянию на 2005 год хотя и не достигли уровня 1990 года, однако разрыв значительно сократился. В период с 2002 по 2005 годы грузооборот всех видов транспорта возрос на 46,8 %, в том числе на железнодорожном транспорте на 46,5 % и на автомобильном – на 47 %. Этому способствовали устойчивые тенденции развития национальной экономики Республики Беларусь.

В структуре грузооборота всех видов транспорта сохраняется преимущество железнодорожного транспорта, удельный вес которого в 2005 году составил 74 %. Участие других видов транспорта, кроме автомобильного, совсем незначительное. По количеству же перевезенных грузов на всем анализируемом периоде доминирующая роль принадлежит автомобильному транспорту, в 2005 году на его долю пришлось 69,4 % всего объема перевезенных грузов.

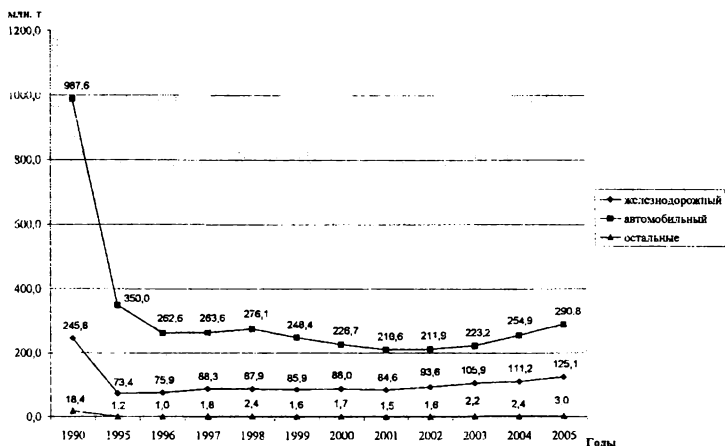


Рисунок 1 – Объем перевозки грузов по видам транспорта общего пользования

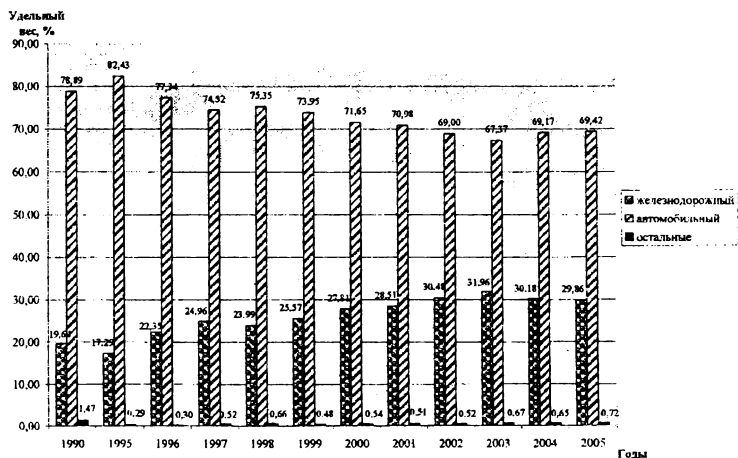


Рисунок 2 – Структура объема перевозки грузов по видам транспорта общего пользования

Особое место в работе транспорта занимают пассажирские перевозки, потребность в которых связана как с производственной деятельностью (поездками к месту работы и в командировки), так и с культурно-бытовыми целями (поездками на отдых, экскурсии, туризм). Однако в последние 15 лет на всех видах транспорта наметилась устойчивая тенденция снижения объемов перевозок пассажиров.

Пассажиروоборот является оценочным показателем выполненной перевозочной работы при осуществлении пассажирских перевозок, его величина по видам транспорта общего пользования представлена в таблице 2.

Таблица 2 – Пассажируоборот по видам транспорта общего пользования, млн. пасс-км

Вид транспорта	1990	1995	2000	2001	2002	2003	2004	2005
Все виды транспорта	42618	25989	32449	30345	29281	28165	28171	24354
В том числе:								
железнодорожный	16852	12505	17722	15264	14349	13308	13893	10351
городской ¹⁾	20226	12254	14285	14533	14377	14290	13602	13317
внутренний водный	30	2	2	2	2	2	2	2
Воздушный	5510	1228	513	546	553	565	674	684
¹⁾ С 2003 года включая перевозки индивидуальными предпринимателями, привлеченными для перевозок пассажиров автобусами в регулярном сообщении.								

Можно отметить, что по выполненной работе наибольший удельный вес за период с 1990 по 2005 годы составляют железнодорожный и автобусный виды транспорта.

Из-за сложившихся новых экономических отношений между видами транспорта начала возрастать доля железных дорог в общем объеме перевозок вплоть до 2000 года. В 2000 году удельный вес железнодорожных перевозок составил 54,6 % в общем объеме пассажируоборота. С 2001 года удельный вес железнодорожных перевозок стал снижаться, хотя он и остался на лидирующих позициях. В 2005 году железнодорожный транспорт стал занимать 42,5 % в общем объеме пассажируоборота. Одновременно, начиная с 2000 года, уверенно стал расти пассажируоборот автомобильного (с 28,7 до 37,9 % в общем объеме пассажируоборота), воздушного и метрополитенного транспорта.

Процессы глобализации экономики требуют формирования рынка транспортных услуг и транспортной политики, направленной на эффективность работы не только транспорта, но и обеспечение экономической и социальной потребности общества. Специфическая особенность транспорта как социально-экономической системы состоит в том, что он имеет дело с объектами, где существует сложное переплетение целей и интересов. Только учитывая это, можно построить более гибкую систему управления, повысить согласованность и взаимодействие различных звеньев, имеющих подчас противоречивые, но общие цели.

Транспорт, как одно из обязательных условий общественного производства, влияет на себестоимость всех видов продукции. Издержки обращения, создаваемые транспортной промышленностью, полностью входят в цену товара, поэтому при прочих равных условиях необходимость сокращения доли затрат, приходящейся на транспорт, означает для республики эффективное использование ресурсов и непосредственно ее транспортной системы в интеграционных связях между государствами.

Белорусская железная дорога занимает в экономике Республики Беларусь особое место, являясь интегрирующим и организующим элементом во взаимодействии производственных субъектов хозяйствования, обеспечения населения в перевозках. Обладая высокой провозной и пропускной способностью, дорога занимает ведущее место в транспортной системе республики и представляет собой объединение, в состав которого входят отделения, являющиеся предприятиями основной деятельности дороги, промышленные, строительные, торговые и другие предприятия и организации, а также учреждения образования, здравоохранения и культуры, и имеет специфическую организационную структуру, обусловленную особенностями осуществления перевозочного процесса.

В настоящее время Белорусская железная дорога представляет собой многоотраслевой комплекс народного хозяйства Республики Беларусь со сложной организационной структурой, осуществляющий разнообразную деятельность, связанную не только с производством наиболее характерной для нее продукции – перевозок (эксплуатационная деятельность), но и выполнение других видов деятельности, часто не связанных с перевозочным процессом, которые относятся к иным видам деятельности.

Управление такой сложной организационной структурой требует постоянной, полной и своевременной информации о степени и качестве удовлетворения потребности в перевозках на любой территории и эффективности выполнения перевозок в регионах республики.

Для достижения эффективности в управлении хозяйственной деятельностью на железнодорожном транспорте используется два подхода: *территориальный* и *функциональный (отраслевой)*. Целью территориального управления является полное удовлетворение потребностей в перевозках регионов с наименьшими затратами. Функциональное управление соответствующих отраслей хозяйства дороги осуществляют службы Управления железной дороги, а в отделениях железной дороги – отделы, которым подчинены отраслевые линейные предприятия (структурные подразделения отделения железной дороги). Их организационное единство и управление позволяют осуществить процесс перевозок.

Учитывая лидирующие позиции железнодорожного транспорта по величине грузооборота, особое внимание уделяется исследованию структуры в разрезе видов сообщений. Наибольший удельный вес в структуре грузооборота за анализируемый период занимают транзитные перевозки, что подтверждает вовлечение транспортной системы республики в интеграционные процессы. В период с 1991 по 1995 годы наблюдается превышение ввоза над вывозом. Это говорит о том, что в республике имело место преобладание импорта над экспортом грузов, перевозимых железнодорожным транспортом. Однако с 1995 по 2001 годы наблюдается превышение вывоза над ввозом, что обусловлено становлением и развитием рыночной экономики в стране и возможностью поставлять отечественную продукцию на экспорт.

Не уступает лидирующих позиций железнодорожный транспорт и по пассажирообороту. При организации пассажирских перевозок положительным моментом является и разумная ценовая политика.

Определенный интерес представляет сравнение основных статистических показателей функционирования железнодорожного транспорта Республики Беларусь с показателями работы железных дорог других стран, учитывая при этом условия функционирования (протяженность и плотность железных дорог) и результат работы (объем железнодорожных пассажирских перевозок) Белорусской железной дороги и железных дорог иностранных государств. Сравнительный анализ качественных характеристик проводился по отношению к странам, сгруппированным по двум признакам: – по занимаемой площади, которая наиболее схожа с размерами Республики Беларусь (таблица 3); по отношению к границам Республики Беларусь.

Таблица 3 – Условия и показатели работы железных дорог стран с площадью, близкой к площади Республики Беларусь

Страна	Площадь (включая внутренние воды), км ²	Протяженность железных дорог, км	Плотность железных дорог, км/10000 км ²	Объем ж.д. пассажирских перевозок, млн. пас-км	Количество пассажиро-километров, приходящихся в среднем на 1 жителя
Великобритания	244110	37849	1550	29216,0	491,73
Уганда	241038	1241	51	27,4	1,18
Гана	238533	953	40	117,6	6,09
Румыния	237500	11365	479	18879,2	841,39
Гайана	215083	187	9
Беларусь	207595	5600	270	12504,6	1227,51
Киргизия	199900	400	20	131,2	26,66
Сенегал	196712	904	46	206,0	21,87
Сирия	185180	1766	95	854,6	52,79
Камбоджа	181916	612	34	54,1	4,13
Уругвай	176215	2073	118	140,7	42,16
... – данных не имеется					

Среди стран с площадью, близкой к площади Республики Беларусь, наибольшая плотность дорог у Великобритании – 1550 км/10000 км². По плотности железных дорог Республика Беларусь также почти вдвое уступает Румынии, однако значительно превосходит ряд стран Азии, Африки и Латинской Америки.

По объему железнодорожных пассажирских перевозок Белорусская железная дорога уступает лишь Великобритании и Румынии.

Среди железных дорог стран с площадью, близкой к площади Республики Беларусь, наибольшее количество пассажиро-километров, приходящихся на 1 жителя, – у Белорусской железной дороги (1227,51 пасс-км). По данному показателю Республике Беларусь уступают даже такие европейские страны, как Великобритания и Румыния, не говоря уже о ряде стран Азии, Африки и Латинской Америки.

Исследования показывают, что практически у всех стран-соседей республики, за исключением Российской Федерации, плотность железных дорог выше, чем в Беларуси. Однако это обусловлено различием площади данных государств и протяженностью железнодорожных путей. Причем важна не столько плотность железных дорог, сколько эффективность их работы. Лидер по объему железнодорожных пассажирских перевозок – Российская Федерация, что неудивительно, учитывая ее размеры и протяженность железнодорожных путей. Однако следует заметить, что Латвия и Литва, плотность железных дорог которых выше, чем в Республике Беларусь, заметно уступают ей по уровню пассажирооборота.

Требования глобализации экономики определяют необходимость постоянного снижения затрат, однако реальная ситуация на предприятиях транспорта показывает обратные процессы – увеличение транспортных издержек и себестоимости перевозок. Последние годы себестоимость железнодорожных перевозок имеет тенденцию к росту, что связано, во-первых, с имеющимися место инфляционными процессами, с нестабильностью в динамике изменения объема перевозок, необходимостью реализации достижений научно-технического прогресса: появлением новых более дорогих, но эффективных конструкций, оборудования, видов материальных ресурсов, технологий и т. д.

Заслуживает внимания и подвергается анализу соотношение средней доходной ставки и себестоимости перевозок, которое устанавливается с помощью расчета дополнительного аналитического показателя «коэффициент покрытия».

Проведенный анализ динамики коэффициентов покрытия по грузовым и пассажирским перевозкам позволил отметить наличие явного запаса прочности при осуществлении перевозок грузов и явные убытки

дороги при перевозке пассажиров. Использование железной дорогой перекрестного финансирования (покрытие убытков по пассажирским перевозкам доходами, полученными от грузовых перевозок) сохраняет запас прочности при осуществлении транспортной деятельности.

Динамика коэффициента покрытия является объектом пристального внимания экономистов-железнодорожников всех стран мира, так как ускоренный рост доходов от перевозок по сравнению с эксплуатационными расходами характеризует повышение эффективности работы железных дорог. Наибольший уровень коэффициента покрытия в настоящее время отмечается на железных дорогах США – 1,20. Причем в 1980 году данный коэффициент составлял 1,07, в 1990 г. – 1,15, в 2002 г. – уже 1,19. На российских железных дорогах этот коэффициент в 2003 году составил 1,10, что близко к показателям железных дорог США 1985 года. Таким образом, РЖД отстают от железных дорог США по уровню финансово-экономической эффективности на 15–20 лет. Динамика коэффициента покрытия на Белорусской железной дороге позволяет говорить о том, что в настоящее время финансово-экономические показатели деятельности близки по эффективности к уровню, сложившемуся в мировой практике хозяйствования железных дорог.

1.2. Теоретические основы управления затратами железной дороги в условиях глобализации экономики

Железнодорожный транспорт Республики Беларусь в условиях глобализации на рынке транспортных услуг выступает как его полноправный субъект. В роли субъектов рынка отделения железной дороги и железная дорога в целом участвуют в конкурентной борьбе производителей за рынки сбыта, а в конкуренции с другими видами транспорта – за привлечение грузов и пассажиров.

Коренной особенностью современной экономической политики является направленность ее на обеспечение рационального ведения хозяйства на уровне субъекта хозяйствования в условиях дефицитности ресурсов, необходимость достижения высоких конечных результатов с минимальными затратами, преодоления малой эффективности регулирования производства административными методами, ускорения перехода к интенсивному характеру производства на основе развития научно-технического прогресса и т. д. Система управления, отвечающая таким требованиям, логике и закономерностям социально-экономического процесса, должна быть гибкой и эффективной. В этих условиях развития экономики железной дороги необходимо особое внимание обратить на блок вопросов, связанных с управлением затратами.

На железнодорожном транспорте система управления затратами включает в себя комплекс последовательно и постоянно осуществляе-

мых организационных и практических работ по формированию методологической базы для своевременного и объективного учета и анализа затрат, выбору методов учета затрат, разработке объективных нормативов и стандартов с целью оптимизации процесса их планирования, калькулирования себестоимости перевозок, координации действий производства и управления для удовлетворения потребительского спроса в железнодорожных перевозках (рисунок 3).

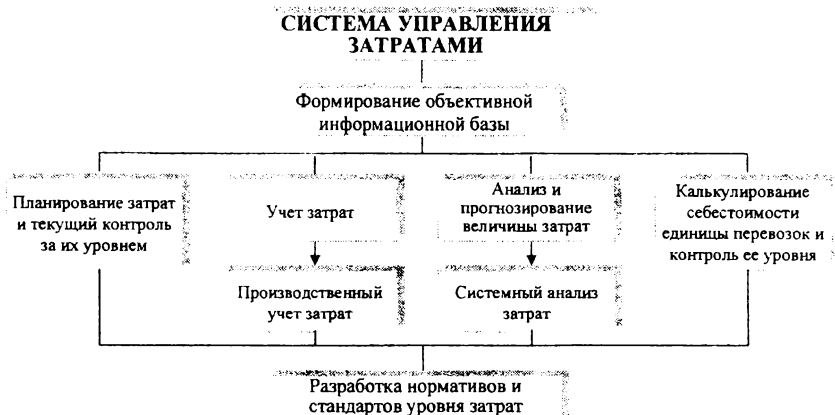


Рисунок 3 – Элементы системы управления затратами

На современном этапе развития экономики в процессе управления затратами существуют свои особенности, которые оказали существенное влияние на формирование системы управления затратами предприятий Белорусской железной дороги.

Первой особенностью выступает динамизм затрат. Затраты находятся в постоянном движении, изменении. Так, в рыночных условиях хозяйствования постоянно изменяются цены на топливо и материалы, комплектующие детали и запчасти, тарифы на энергоносители и услуги. Меняются объем и структура перевозок, потребительские предпочтения. Пересматриваются нормы расхода материальных и трудовых затрат с целью оптимизации их уровня, что отражается на себестоимости транспортной продукции и уровне затрат. Поэтому рассмотрение затрат в статике весьма условно и не отражает их уровня в реальной жизни.

Вторая особенность затрат, как предмета управления, заключается в их многообразии, требующем применения обширного спектра приемов и методов в управлении ими. Многообразие затрат обнаруживается при их классификации, которая позволяет, во-первых, выявить степень влияния отдельных затрат на экономические результаты деятельности

предприятий железной дороги, во-вторых, оценить возможность воздействия на уровень тех или иных видов затрат и, наконец, относить на перевозки (продукцию, работы, услуги) только те затраты, которые необходимы для их производства и реализации.

Третья особенность затрат состоит в *трудности их измерения, учета и оценки*. На предприятиях железной дороги особо остро проявляется эта особенность в связи со спецификой функционирования железнодорожного транспорта, начиная с технологии перевозочного процесса и заканчивая территориальной разобщенностью структурных подразделений.

Четвертая особенность – это *сложность и противоречивость* влияния затрат на экономический результат. Например, повысить прибыль предприятия можно за счет снижения текущих затрат на перевозки, которое обеспечивается повышением капитальных затрат на НИОКР, технику и технологию.

Рассматривая сложившуюся на современном этапе развития экономической мысли систему управления затратами, можно сказать, что планирование, учет затрат и их анализ являются ее основообразующими элементами.

Учет затрат – определяющий элемент в системе управления, так как он обеспечивает получение всей необходимой информации о произведенных затратах для управления ими. Информация о затратах является доминирующей на любом уровне управления предприятием. Она является формой выражения процесса производства и поэтому постоянно совершенствуется адекватно развитию экономики.

Процесс управления затратами в сфере производства и обращения имеет многовековую историю. Истоки современного подхода к управлению затратами могут проследиваться с возникновения таких управляющих, иерархических предприятий в начале XIX столетия, как, например, арсенал и текстильные фабрики.

Основные этапы становления процесса управления затратами, их цели и достижения представлены в таблице 4.

Методологическим вопросам процесса управления затратами (практике калькулирования себестоимости продукции, планированию и анализу затрат) уделялось большое внимание, в частности, крупными учеными в этой области, такими как В. А. Бунимович, Л. М. Кантор, Е. М. Карлик и др. Лауреат Нобелевской премии В. В. Леонтьев признавал значимость работ, выполненных в этой области, и рекомендовал их использовать в период перехода к рынку, однако его голос не был услышан.

Таблица 4 – Эволюция процесса управления затратами

Этапы становления процесса управления затратами	Цель этапа развития	Достижения
1-й этап – начало XIX века	Своевременное отражение стоимости израсходованных затрат для оценки эффективности производства	Формирование системы документов и схемы их движения в процессе формирования управленческой информации – появление прототипа современного управленческого учета
2-й этап – середина XIX века	Оптимизация величины произведенных затрат	Разработка стандартов оценки количества и качества рабочей силы и материалов, которые соответствуют идеальным условиям производства, начало формирования системы стандарт-кост
3-й этап – конец XIX – начало XX века	Эффективное изготовление отдельного типа изделия	Разработка первых методик распределения косвенных затрат на индивидуальные изделия
4-й этап – начало XX века	Выгодное распределение капитала в различных сферах деятельности	Координация действий производства и организации маркетинга
5-й этап – 1925 – 1985 гг.	Развитие финансового учета	Снижение роли управленческого учета, разделение финансового и управленческого учета сохранилось только в странах с немецкой диалектикой
6-й этап – 80-е годы	Развитие управленческого учета для создания конкурентных преимуществ предприятий	Возрождение роли управленческого учета и использование его в процессе производства и реализации продукции
7-й этап – конец XX – начало XXI века	Максимизация прибыли и оптимизация затрат при ограниченности используемых ресурсов, вовлекаемых в производство	Широкое использование новых методов учета затрат

Целью системы управления затратами в XXI в. является повышение эффективности использования ресурсов, вовлекаемых в производство.

Для обеспечения эффективного управления затратами главным является определение исходных посылок, принципов, подходов к формированию цели и организации процесса достижения цели, решения проблемы. При этом система управления затратами заключается в разделении процесса управления на отдельные этапы. Структуризация управления на отдельные этапы заключается в выделении в процессе управления отдельных функций, видов деятельности, реализуемых при осуществлении управления: *экономического анализа, прогнозирование, планирование, нормирование затрат, учет затрат и калькулирование себестоимости, последующий контроль, стимулирование и оперативное регулирование.*

Соединение перечисленных функций управления воедино приводит к образованию так называемого механизма управления затратами. Механизм, понимаемый как совокупность функций управления, вместе с реализующим их аппаратом управления, т. е. службами управления и их работниками, образуют систему управления ресурсами (затратами).

Интегрированное управление может осуществляться как по вертикали – между уровнями управления (Управление железной дороги – отделения железной дороги – структурные подразделения отраслевых хозяйств – рабочее место), так и по горизонтали – между функциональными отделами и отраслевыми службами железной дороги. В разных условиях деятельности предприятий возможны различные виды интеграции управления.

Горизонтальная интеграция обеспечивает объединение разнородных функций (планирование, учет, контроль, анализ, регулирование) на одном уровне управления (отдельно на уровне Управления железной дороги, отделений железной дороги, структурных подразделений отраслевых хозяйств), а вертикальная интеграция позволяет совместить однородные функции на разных уровнях управления. В результате интеграции по горизонтали достигается согласование действий отдельных элементов (подсистем) системы с целью решения какой-либо управленческой проблемы или достижения одной из целей управления. При вертикальной интеграции определенная функция (например, учет) реализуется на разных уровнях управления, но на базе одной и той же информации, подвергаемой агрегированию (укрупнению).

Кроме того, управление затратами на предприятиях железной дороги осуществляется с помощью прямой и обратной связи. Система управления с обратной связью состоит в сравнении фактических показателей с запланированными для выявления отклонений и осуществления корректирующих действий с целью согласования будущих результатов с их плановыми значениями. При управлении с прямой связью даются оценки будущих результатов и ставится цель установить контроль до того, как возникнут отклонения от требуемых результатов.

Современная система управления затратами на предприятиях железной дороги должна представлять собой целенаправленное комплексное интегрированное воздействие на управляемую подсистему с помощью прямой и обратной связи на всех уровнях хозяйствования в условиях дефицитности ресурсов с целью повышения эффективности использования вовлекаемых в производство ресурсов и достижения высоких конечных результатов при минимизации затрат.

1.3. Теоретические основы и методология калькулирования себестоимости перевозок

В рыночной экономике все больше возрастает роль экономических методов управления, а также использование таких стоимостных экономических категорий в системе общественного воспроизводства, как цена, прибыль, кредит, стоимость и себестоимость.

Снижение себестоимости продукции, работ и услуг – важнейший резерв роста прибыли и повышения рентабельности производства. Уровень себестоимости произведенной продукции зависит от эффективности использования предприятием основных и оборотных средств, трудовых ресурсов, от совершенства технологии производства и эффективности его управления.

Правильное исчисление себестоимости продукции (работ, услуг) способствует более эффективному управлению процессами ее формирования, изысканию и мобилизации внутрихозяйственных резервов дальнейшего снижения уровня издержек производства, улучшению качественных показателей работы предприятия, устранению причин высокой себестоимости продукции и низкой рентабельности ее производства, что, в конечном итоге, способствует росту прибыли и рентабельности хозяйствующих субъектов.

Для исчисления себестоимости продукции, работ и услуг составляется калькуляция (от латинского *calculatio* – счисление). Калькуляция тесно взаимосвязана с процессом учета затрат на производство и реализацию продукции, с группировкой затрат по отдельным калькуляционным статьям и элементам затрат.

Учет затрат на производство и калькуляция себестоимости продукции (работ и услуг) – два взаимосвязанных этапа учетного процесса. Эта взаимосвязь обусловлена необходимостью выбора объектов учета затрат на производство в зависимости от объектов калькуляции и калькуляционных единиц продукции, общностью принципов группировки затрат в планировании, учете и при исчислении себестоимости продукции, единством способов стоимостной оценки каждого элемента затрат в учете и калькуляции, необходимостью использования учетной информации о затратах на производство для исчисления себестоимости продукции, работ и услуг.

Основными методологическими вопросами, решение которых требует процесс калькулирования, являются:

- состав затрат, формирующих себестоимость;
- объекты калькулирования и калькуляционная единица;
- методы калькуляции;
- периодичность и последовательность калькуляционных расчетов.

Хозяйствующий субъект при организации калькуляционной деятельности самостоятельно решает каждый из четырех методологических вопросов, в соответствии с регламентирующими документами.

Калькулирование включает организацию учета по объектам затрат, формирование полных затрат по объектам учета и объектам калькуляции, а также способы, используемые для исчисления себестоимости отдельных видов продукции (работ, услуг) по установленной номенклатуре статей затрат, центрам ответственности (бригадам, цехам и т. п.) и по предприятию в целом.

Одно из требований научно обоснованного калькулирования себестоимости продукции – применение единых способов оценки элементов затрат в планировании, учете и в отдельных хозяйствующих субъектах. Соблюдение этого требования обеспечивает сопоставимость себестоимости в динамике и по отдельным предприятиям, а также сравнимость плановых и отчетных калькуляций.

В зависимости от назначения показателя себестоимости в системе экономической информации существует значительное их количество, что позволяет определенным образом их классифицировать в зависимости от времени составления, используемых исходных данных, состава формирующих затрат, степени обобщения данных.

Применительно к особенностям функционирования железнодорожного транспорта в зависимости от различных классификационных признаков виды калькуляций показаны на рисунке 4.

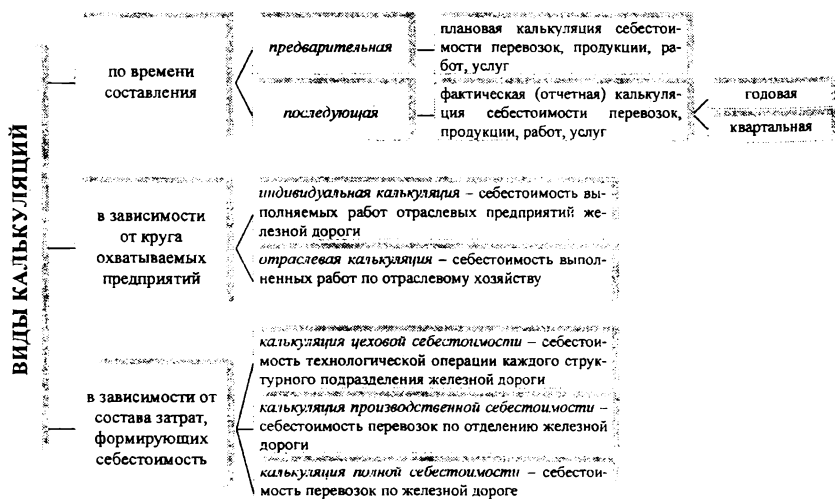


Рисунок 4 – Виды калькуляций на железной дороге и ее подразделениях

На железной дороге в качестве основных рассчитываются и анализируются показатели себестоимости грузовых и пассажирских перевозок, дифференцированных по видам тяги и сообщений. Данные показатели определяются на двух уровнях управления:

- железной дороге в целом;
- отделения железной дороги.

На уровне структурных подразделений отделения железной дороги имеет место калькулирование себестоимости технологической операции общего перевозочного процесса перевозки и калькулирование себестоимости продукции (работ, услуг) по иным видам деятельности.

Плановые калькуляции себестоимости перевозок в практике хозяйствования железной дороги, как правило, разрабатываются методом корректировки данных предыдущего отчетного периода. Если в промышленности и других отраслях экономики при расчете плановой величины себестоимости используются нормативы затрат труда, материалов и других ресурсов, то применить данный метод к железнодорожному транспорту технически и технологически сложно. Причиной тому является особая технология перевозочного процесса и специфика функционирования железнодорожного транспорта. В отдельных случаях, при обосновании эффективности проектируемых мероприятий, используется специфический метод расчета плановой величины себестоимости перевозок – метод расходных ставок, который при определенных допущениях может быть аналогом нормативного метода исчисления себестоимости.

В качестве объектов калькуляции при расчете плановой величины себестоимости перевозок выступают перевозка грузов и перевозка пассажиров, при этом калькуляционными единицами являются 1 тонно-километр и 1 пассажиро-километр.

Фактическая калькуляция себестоимости 1 тонно-километра и 1 пассажиро-километра рассчитывается на основании данных бухгалтерского учета затрат, которые находят отражение в отраслевой форме отчетности 69-жел «Отчет о расходах железной дороги (отделения железной дороги) по перевозкам». Калькулирование себестоимости по видам перевозок (грузовые и пассажирские перевозки) – первый этап в расчетных операциях по определению всех показателей себестоимости перевозок, дифференцированных по видам перевозок, видам тяги и сообщениям. Именно на этом первом этапе осуществляется группировка всех затрат железной дороги (всех структурных подразделений железной дороги) по видам перевозок, т. е. из общей суммы расходов железной дороги по перевозкам выделяются две группы:

- 1) расходы, связанные с грузовыми перевозками;
- 2) расходы, связанные с пассажирскими перевозками.

Группировка расходов основана на последовательном рассмотрении, распределении и последующем отнесении каждой статьи расходов (в соответствии с Номенклатурой расходов железной дороги) на соответствующий вид перевозок.

Применяемые при калькуляции себестоимости перевозок пассажиров и грузов принципы распределения отдельных затрат по видам перевозок зависят от характера работ, расходы по которым учитываются в той или иной статье.

В настоящее время применяются **три основных способа распределения расходов:**

- часть расходов непосредственно относят на перевозки пассажиров или грузов (это прямые расходы);
- часть расходов распределяют на перевозки грузов и пассажиров пропорционально соответствующим измерителям;
- часть расходов относят на перевозки пассажиров и грузов пропорционально ранее распределенным затратам.

Из всех статей расходов выделяют прямые расходы, которые относятся непосредственно или на пассажирские, или на грузовые перевозки. В эту группу, определяемую методом прямого учета, по действующей номенклатуре включается значительная часть производственных расходов – примерно 45 % их общей суммы. Это расходы пассажирского хозяйства, грузовой и коммерческой работы; расходы по моторвагонной тяге и дизель-поездам; осмотру, амортизации, текущему и депо-скому ремонту пассажирских и грузовых вагонов; текущему ремонту, осмотру и экипировке локомотивов, работающих в грузовом движении; расходы, связанные с работой локомотивов в пассажирском движении и некоторые другие.

Большая группа производственных расходов отраслевых хозяйств распределяется по видам перевозок по второму способу – пропорционально специально выбранным измерителям (косвенные или интегрированные расходы). К косвенным (интегрированным) затратам на перевозки отнесены затраты по хозяйствам дороги, которые образованы при эксплуатации подвижного состава и технических устройств как для выполнения грузовых, так и пассажирских перевозок.

Интегрированные расходы по отраслевым хозяйствам дороги распределяются на грузовые и пассажирские перевозки с учетом величины измерителей работы каждого хозяйства.

Основными измерителями для распределения расходов являются локомотиво-километры во главе поездов и одиночном следовании, тонно-километры брутто, маневровые локомотиво-часы.

Применяются и некоторые другие измерители, которые устанавливаются на основе логического анализа или математическим путем – выявлением корреляционной зависимости расходов от измерителя. Изучение связей, существующих между расходами и измерителями, имеет первостепенное значение для правильного определения расходов по видам перевозок, при этом важным условием является выбор для данной статьи расходов по возможности одного измерителя. Это способствует уточнению и упрощению расчетов по распределению расходов. Кроме того, для более правильного распределения расходов важно дальнейшее совершенствование номенклатуры расходов железной дороги. Главное требование к номенклатуре расходов для уточнения и облегчения калькуляции себестоимости перевозок – максимально возможное увеличение количества статей расходов, допускающих непосредственный учет и отнесение их на грузовые или пассажирские перевозки без расчетных приемов, а также выделение статей расходов, связанных с одним измерителем.

Примерно 25 % общей суммы расходов железной дороги распределяется по видам перевозок пропорционально соответствующим образом выбранным измерителям работы.

Расходы, общие для всех отраслей хозяйства железных дорог, общехозяйственные расходы, расходы по содержанию аппарата управления дороги и ряд других (примерно 30 % эксплуатационных расходов) распределяются по видам перевозок по третьему способу – пропорционально всем или части распределенных ранее расходов. Расходы, общие для всей отрасли хозяйства железных дорог, и общехозяйственные расходы относятся на грузовые и пассажирские перевозки пропорционально заработной плате производственных рабочих в отдельных хозяйствах, распределенной по видам перевозок. Часть эксплуатационных расходов распределяется пропорционально величине отнесенных на грузовые и пассажирские перевозки расходов (расходы по амортизации маневровых локомотивов и др.).

Для распределения расходов на две группы, связанные с перевозкой пассажиров и грузов на железной дороге и ее отделениях, используется калькуляционная таблица соответствующей формы. Распределение расходов по видам перевозок производится в соответствии с «Методическими указаниями по калькуляции себестоимости железнодорожных перевозок» (разработанная автором).

Последующие этапы калькуляционных расчетов направлены на получение показателей себестоимости грузовых перевозок и себестоимости пассажирских перевозок в разрезе видов тяги и видов сообщений.

Необходимость в расчете себестоимости грузовых и пассажирских перевозок по видам тяги обусловлена различной технологией выполнения перевозок в соответствующем виде тяги и как следствие – различным уровнем затрат.

Осуществление перевозок при электрической тяге требует прежде всего наличия постоянных сооружений и устройств в виде контактной сети и тяговых подстанций, расходы по содержанию и амортизации которых приводят к значительным эксплуатационным расходам. С другой стороны, коэффициент полезного действия электровозов выше тепловозов, поэтому для выполнения заданного объема перевозок количество электровозов потребуется меньше и, как следствие, сократятся затраты на уменьшенный парк локомотивов.

Исследования и практика эксплуатации показывают, что, как правило, электрическая тяга выгодна при значительных объемах перевозок и в пригородном движении.

Расчет себестоимости по видам тяги является следующим этапом после определения себестоимости отдельно грузовых и отдельно пассажирских перевозок. Рассчитав себестоимость грузовых перевозок, мы получаем информацию о величине затрат на выполнение 1 тонно-километра, вне зависимости от того, на каком участке была совершена перевозка: электрифицированном или нет. То же и при расчете себестоимости пассажирских перевозок.

После расчета себестоимости грузовых и пассажирских перевозок по видам тяги на железной дороге рассчитывается себестоимость перевозок по видам сообщений, что является следующим этапом в получении детализированной информации по рассматриваемому показателю.

Технология выполнения перевозок по видам сообщения различна, вследствие этого различны расходы и себестоимость. В пассажирском движении самыми дешевыми перевозками являются пригородные. Что касается перевозок пассажиров в местном и прямом сообщениях, то следует отметить относительное удорожание местного сообщения – из-за наличия начальных и конечных операций при относительно незначительной величине непосредственного передвижения.

В грузовом движении самым технологически дешевым видом сообщения является транзит, далее идут ввоз и вывоз, а самым дорогим – местное сообщение из-за трудоемкости начальных и конечных операций.

Конечной продукцией, которая реализуется потребителю, является осуществленная перевозка грузов и пассажиров. В законченном виде процесс перевозки могут осуществить **отделение железной дороги** (пригородное сообщение) и **дорога** (все виды перевозок). Хотя законченную продукцию и расчеты с клиентами осуществляет Управление железной

дороги, а в отдельных случаях – отделение железной дороги, перевозочный процесс невозможен без участия отдельных структурных подразделений – отраслевых линейных предприятий: станций, локомотивных и вагонных депо, дистанций пути, дистанций сигнализации и связи и т. д.

Каждое из этих предприятий не производит законченной продукции и поэтому не имеет расчетов с клиентами (отправителями грузов и пассажиров).

Заказчиком их работы является отделение железной дороги, поэтому возникает вопрос об установлении цены на работы, выполняемые линейными предприятиями и впоследствии оплачиваемые отделением железной дороги (внутриотраслевая цена).

Если отделение железной дороги финансирует структурные подразделения не по внутриотраслевым ценам, а по расходам, то все равно для целей снижения общих затрат по отделению железной дороги возникает необходимость расчета себестоимости единицы работ (услуг), которые выполняют отраслевые предприятия (структурные подразделения).

Расчет индивидуальной себестоимости продукции отраслевых линейных предприятий основывается на тех же принципах и методах, как и на отделении или железной дороге в целом. Однако в связи с особенностями работы хозяйственных единиц имеются отличия в калькуляции себестоимости их продукции.

Прежде всего, измерители продукции отраслевых линейных предприятий значительно отличаются от измерителей продукции железной дороги. Так, продукция сортировочных, грузовых и участковых станций измеряется количеством отправленных поездов и переработанных вагонов, тоннами погруженного и выгруженного груза.

В качестве измерителей продукции основного локомотивного депо приняты: тонно-километры брутто в грузовом и пассажирском движении; локомотиво-километры пробега; локомотиво-часы отдельно в хозяйственном движении, вывозных и передаточных поездов и маневровой работе.

Измерителями продукции вагонного депо являются: один проследовавший станцию грузовой и пассажирский вагон, один отремонтированный вагон по видам ремонта, один оборудованный и разоборудованный вагон и т. д.

При калькуляции себестоимости в некоторых предприятиях значительная часть расходов непосредственно относится на определенный вид продукции, на других же большая часть затрат являются косвенными, их распределение производится разными способами. Основные распределяемые и общехозяйственные расходы распределяются пропорционально ранее распределенным расходам на заработную плату или всем расходам.

После распределения расходов по измерителям работы и определения общих сумм расходов по каждому из них определяется себестоимость каждого вида работы делением сумм расходов по каждому измерителю на величину измерителя.

Кроме перевозок, структурные подразделения выполняют другие работы и услуги для предприятий, организаций и населения, относимые к иным видам деятельности (ИВД).

Расчет себестоимости работ и услуг ИВД должен базироваться на полном включении всех затрат, сопутствующих выполнению конкретного вида работ, услуг.

В полные расходы по выполнению работ и услуг структурных подразделений $E_{\text{пол}}$ должны войти следующие составляющие:

$$E_{\text{пол}} = E_{\text{сн}}^{\text{пр}} + E_{\text{отд}}^{\text{н}} + E_{\text{упр}}^{\text{н}}, \quad (1)$$

где $E_{\text{сн}}^{\text{пр}}$ – расходы структурного подразделения, непосредственно связанные с выполнением конкретного вида работы или услуги, в дальнейшем именуемые прямыми расходами;

$E_{\text{отд}}^{\text{н}}$ – расходы отделения дороги, связанные с организацией и управлением хозяйственной деятельностью в целом по всему управляемому региону, в дальнейшем они называются накладными расходами отделения дороги;

$E_{\text{упр}}^{\text{н}}$ – расходы Управления дороги, связанные с организацией и управлением хозяйственной деятельностью в целом по дороге, в дальнейшем они называются накладными расходами Управления дороги.

Каждый элемент рассматриваемой формулы, в свою очередь, является комплексным видом расходов, требующим специальных расчетов по его определению.

Расходы структурного подразделения $E_{\text{сн}}^{\text{пр}}$, непосредственно связанные с выполнением конкретного вида работы или услуг, представляют собой сумму определенных групп затрат:

$$E_{\text{сн}}^{\text{пр}} = E_{\text{пр}} + E_{\text{пз}}^{\text{н}} + E_{\text{н}}, \quad (2)$$

где $E_{\text{пр}}$ – производственные прямые расходы, связанные с выполнением конкретного вида работ или услуг;

$E_{\text{пз}}^{\text{н}}$ – производственные накладные (косвенные) расходы, которые связаны с ИВД (подсобно-вспомогательной деятельностью) по выполнению рассматриваемого вида работ или услуг (требуют дополнительного распределения);

E_n – накладные (общехозяйственные) расходы, связанные с организацией и управлением хозяйственной деятельностью структурного подразделения и приходящиеся на рассматриваемый вид работ или услуг (также требуют распределения).

Одним из главных моментов в проведении калькуляционных расчетов является разработка методики распределения накладных расходов. На железной дороге накладные расходы составляют значительную долю затрат, имеют разноплановый характер и направления расходования, при их распределении учитывается специфика хозяйственной деятельности подразделения и используются следующие три способа распределения: поэлементный, постатейный, упрощенный (оперативный).

Поэлементный метод распределения предполагает распределение каждого элемента затрат накладных расходов. В качестве экономической базы для распределения элемента накладных расходов выступает доля соответствующего элемента основных производственных расходов.

Постатейный метод распределения предполагает распределение каждой статьи накладных расходов, учтенных на счете 25 «Общепроизводственные расходы» и счете 26 «Общехозяйственные расходы». При данном способе для каждой статьи накладных расходов выбирается экономическая база для распределения всех расходов по ней.

Упрощенный (оперативный) метод распределения предполагает распределение всей суммы накладных расходов (общепроизводственных и общехозяйственных). Данный метод является оперативным, и при распределении накладных расходов в качестве экономической базы выступает только доля оплаты труда основных производственных рабочих.

Список цитированных источников

1. Валлерстайн, И. Геополитические миро-системные изменения: 1945-2025 г. / И. Валлерстайн // Вопросы экономики. – 2006. – № 4. – С. 77.
2. Гизатуллина, В. Г. Себестоимость железнодорожных перевозок : учеб. пособие / В. Г. Гизатуллина. – Гомель: БелГУТ, 2002. – 302 с.
3. Гизатуллина, В.Г. Методика и организация калькуляционного учета на предприятиях Белорусской железной дороги / В.Г. Гизатуллина, Л.В. Козлова // Бухгалтерский учет и анализ. – 2004. – № 4. – С. 12 – 15.
4. Гизатуллина, В.Г. Совершенствование методики калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг) на предприятиях Белорусской железной дороги / В.Г. Гизатуллина, О.В. Липатова // Вестник БелГУТа. Наука и транспорт. – 2004. – № 1(8). – С. 53 – 56.

ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ ОБЕСПЕЧЕНИЯ ОРГАНИЗАЦИОННОЙ УСТОЙЧИВОСТИ ПРЕДПРИЯТИЯ

1.1. Экономическая устойчивость предприятия в контексте системного подхода

Предприятие в контексте системного подхода представляет собой открытую локальную социально-экономическую систему. Системное свойство означает, что предприятие представляет собой объединение частей в целое, свойства которого могут отличаться от свойств входящих в нее частей.

Предприятие – это, прежде всего, коллектив людей, связанных в определенном производственном процессе кооперацией труда и общими экономическими целями, следовательно, предприятие – социальная система.

Предприятие – это комплекс средств производства, обладающих технологическим единством, приспособленных для изготовления определенных товаров и услуг – экономическая система.

Предприятие как открытая система постоянно обменивается веществом, энергией и информацией с внешней средой, т.е. потребляет ресурсы, создает продукцию и реализует ее на рынке, в процессе своей деятельности постоянно контактирует с поставщиками, потребителями, органами государственного управления и т.д.

Предприятие – локальная система, связанная юридически и фактически (находится на территории страны) с конкретной страной или группой стран.

С позиции экономической кибернетики предприятие как хозяйственная система является экономически устойчивым, если способно найти оптимальное соотношение между всеми ее элементами, установить связи между ними, которые позволяют максимально долго поддерживать жизненно важные параметры на заданном уровне, эффективно противодействуя возмущающему воздействию внешней среды [1].

Экономическая устойчивость – это способность системы (предприятия, организации) сохранять определенный (заранее заданный) уровень достижения целей в условиях динамических трансформаций в бизнес – среде [2].

Экономическая устойчивость предприятия – это самодостаточность предприятия как системы для реализации экономического и технологического потенциала, обеспечивающего достижение материальных, стоимостных и социальных целей [3].

Сумин В. А. определяет состояние устойчивости «как способность экономической системы, подвергнувшейся неблагоприятному отклонению за пределы ее допустимого значения, возвратиться в состояние равновесия за счет собственных ресурсов, заемных средств, реперофилирования производства и др.»[4].

Предприятие как система должно постоянно развиваться, т.е. должно происходить какое-то целенаправленное изменение системы, совершенствование и качественный рост ее структуры и основных свойств, позволяющих более эффективно выполнять свои функции. Предприятие движется во временном пространстве, поэтому необходимо в понятии устойчивости учитывать динамику системы.

Суть устойчивости предприятия в процессе его развития заключается, по мнению Корниенко В.И., в стабильном росте в долгосрочной перспективе определенных параметров, характеризующих выполнение жизненно необходимых функций социальных систем, т.е. функций, которые обеспечивают сохранение условий и возможностей для удовлетворения людьми своих потребностей [5].

Андрианов В. считает, что «устойчивость можно определить как способность системы сохранить свое качество в условиях изменяющейся среды и внутренних трансформаций (случайных или преднамеренных)» [6]. Устойчивость системы зависит от большой группы факторов. Потеря устойчивости может произойти вследствие следующих обстоятельств:

- Изменения параметров системы (бифуркаций);
- Из-за наличия внешних воздействий (в частности, слишком значительных или качественно несовместимых с системой);
- Нарушения связей в системе, когда меняется ее структура (структурная неустойчивость).

Устойчивость является одним из важнейших свойств социально-экономических систем. Она указывает на системную организацию объективной действительности, на способность ее подсистем сохранять свою целостность под воздействием дестабилизирующих внешних и внутренних факторов. Под устойчивостью понимается способность системы сохранять сложившуюся пропорциональность между образующими частями, а, значит, и внутреннюю сбалансированность, равновесие. Чем устойчивее организация, тем длительнее ее существование. Устойчивость не абсолютна, а относительна для тех условий, в которых находится система. На устойчивость системы существенное влияние оказывает окружающая среда, которая также имеет элементный состав, структурную организацию, качество и свойства.

Взаимодействие системы со средой может приводить как к повышению устойчивости, так и к ее снижению. Этот процесс зависит от многих факторов и условий. Так системы, обладающие более высокой устойчивостью, более совершенной организованностью, оказываясь в менее благоприятных условиях среды могут разрушаться, в то самое время как другие системы более низкой организации и имеющие меньшую устойчивость, но, находясь в более благоприятных условиях среды, сохраняются и продолжают развиваться.

Каждая система при движении к целям своего развития стремится сохранить качественную определенность. Это стремление к устойчивости или к устойчивому состоянию осуществляется с помощью особого механизма управления, который организует целенаправленное функционирование подсистем и элементов социально-экономической системы в соответствии с целями развития и постоянно меняющимися внутренними и внешними условиями существования системы.

Основываясь на приведенных выше определениях экономической устойчивости предприятия, можно сформулировать следующее определение:

Экономическая устойчивость предприятия – сбалансированное состояние экономических ресурсов и связей между ними и внешней средой в условиях противоречивости целей и информационной неопределенности на различных этапах развития предприятия, которое обеспечивает стабильные условия для расширенного воспроизводства, достигаемое посредством осуществления специализированного комплекса разноплановых финансово-экономических и организационных мероприятий.

1.2. Организационная устойчивость предприятия как системы

Организационная устойчивость предприятия наряду с производственно-технической, коммерческой, финансовой устойчивостью образует экономическую устойчивость.

Организационная устойчивость предприятия как системы – это способность обеспечить единство частей системы в длительном периоде времени путем их эффективного взаимодействия в процессе перехода на различные типы равновесия при сохранении и целевом развитии ее основных элементов и свойств.

Различают разные типы равновесия:

– «энтропийное», когда сложная система разлагается в процессе распада на простые (в экономике это может быть разукрупнение объединений, реструктуризация предприятий для облегчения их продажи при приватизации, децентрализация управления транснациональными корпорациями и делегирование дополнительных полномочий на уровень отделений и т.д.);

– «гомеостатическое», когда структура системы сохраняется вопреки возмущениям;

-«морфогенетическое», когда возмущения преодолеваются за счет структурной перестройки и роста. Равновесие предполагает наличие соразмерности в организационных структуре и процессе, а ее обеспечение рассматривается как принцип деятельности, который является общим для всех областей науки и всех функций управляющего. И всё же его применение более эффективно, когда дело касается организации, чем каких-либо других функций.

Предприятие только в том случае будет полностью реализовывать предоставленные возможности и собственный потенциал, если оно будет сохранять свойства, присущие ему как системе. Поэтому организационная устойчивость определяется тем, как предприятию удастся сохранить его системные свойства. В такой трактовке предприятие представляет собой рационально созданный и работающий механизм, цель которого – производство товаров и услуг. Одновременно наиболее важным фактором производства является человек как непосредственный участник и организатор производственного процесса, который дает импульс всей системе и непосредственно оказывает положительное и/или отрицательное влияние на ее свойства.

Основные компоненты организационной устойчивости предприятия как системы: целенаправленность, целостность, разнообразие качественно различных элементов системы, связность, устойчивость, самоорганизация, сложность и управляемость, иерархичность и синергетичность т.д.

Целенаправленность

Интегрирующим фактором, создающим системы, является человеческая деятельность. В ходе деятельности человек осознает свои интересы, определяет цели, осуществляет практические действия, формируя системы средств для их достижения. Целью создания системы является сочетание противоречивых целей и интересов собственников предприятия, его работников и окружения. Деятельность коллектива подразделений предприятия направлена на достижение определенных целей. Постановка конкретных непротиворечивых целей и задач для каждого подразделения способствует достижению целей всего предприятия. Всестороннее познание цели позволяет судить о степени устойчивости системы, о ее непротиворечивости, целостности, предвидеть характер ее дальнейшего развития.

Целостность

Целостность можно рассматривать в двух аспектах.

Во-первых, в целостной системе отдельные части функционируют совместно, составляя в совокупности процесс функционирования системы как целого. Каждый компонент может рассматриваться только в его связи с другими компонентами системы.

Во-вторых, совокупное функционирование разнородных взаимосвязанных компонентов порождает качественно новые функциональные свойства целого, не имеющего аналогов в свойствах его компонентов. Это означает принципиальную несводимость свойств системы к сумме свойств составляющих ее компонентов и невыводимость свойств целостной системы из свойств компонентов – неаддитивность, или т. н. «организационный эффект». «Организационный эффект» возникает в результате совместной деятельности большого числа людей, т.к. люди, объединяясь в группы для достижения поставленных целей, способны не только дать прирост энергии за счет концентрации усилий, но и посредством специализации их деятельности и взаимодополняемости усилий друг друга. Наличие «организационного эффекта» внутри предприятия говорит о дополнительных преимуществах такого субъекта хозяйствования по сравнению с конкурентами, т.к. предприятие – прежде всего коллектив людей, способность которого работать эффективнее образует основу устойчивости всей системы.

М. Каменнова [7] определяет целостность как функционирование множества элементов системы, подчиненное единой цели. Причем система проявляет так называемые интегративные свойства, т.е. свойства, присущие системе в целом, но отсутствующие в отдельно взятых ее элементах. Шрейдер Ю.А. [8] под целостностью понимает внутренне единство, принципиальную несводимость свойств системы к сумме свойств составляющих ее элементов, т.е. система обладает качествами целого, мыслимого как многое.

В такой трактовке целостность системы – ее неотъемлемое свойство, но система может утрачивать свою целостность в результате воздействия внешнего окружения и под влиянием внутренних процессов, при этом потеря целостности приводит к исчезновению системы как целенаправленно функционирующего объекта. Как справедливо отмечает Крылатков П.П., целостность – функциональное свойство системы, ее параметр, который может проявляться в различной степени, вплоть до полного исчезновения. «Как неперемное условие существования, функционирования и развития системы, подразумевается сохранение преобладания влияния на систему системообразующих факторов над системоразрушающими. У системы могут меняться цели, функции, структуры, но при сохранении данного условия она имеет возможность оставаться целостной» [9].

Разнообразие качественно различных элементов системы

Предприятие как система представляет собой сочетание разнообразных подразделений, отделов, служб, занимающихся специфическими

видами деятельности. Все они подразделяются на производственные и обслуживающие. Перечень обслуживающих подразделений предприятий приблизительно одинаков: бухгалтерия, отдел кадров, секретариат и т.д. Количество и направленность производственных подразделений зависит от специфики отрасли, к которой относится предприятие. от степени его диверсификации, масштабов деятельности и т.д.

При анализе организационной устойчивости предприятия следует учитывать, что чем больше разница в производственных, финансовых, кадровых, маркетинговых и других характеристиках частей системы, тем больше системное расхождение, части целого становятся слишком различны в своей организации, по силе их противодействия среде и по внутренним параметрам. Элементы менее устойчивые вытесняются более устойчивыми, т.е. включается механизм внутренней конкуренции. Конкуренция внутри предприятия становится стимулом развития наиболее перспективных направлений деятельности, ограничивает доступ к внутренним ресурсам тем подразделениям, которые не способны поддерживать приемлемый уровень экономической добавленной стоимости, выступает как регулятор устойчивости системы.

По закону наименьших, предложенному Богдановым, при поиске источника нестабильности внутри системы следует учитывать, что «прочность цепи определяется наиболее слабым из ее звеньев, скорость эскадры — наименее быстроходным из ее судов» [10]. Закон наименьших объясняет «структурную устойчивость всякой системы как целостного образования наименьшей относительной устойчивостью его частей» [11]. Развитие предприятия как целого зависит от наиболее отстающей его части. При всем разнообразии подразделений и отделов предприятия, некоторые из них будут демонстрировать худшие результаты по сравнению с остальными, что может быть обусловлено неэффективностью организации отдельных видов деятельности или наличием фактора производства с наибольшей центробежной тенденцией в структурном подразделении, как месте его непосредственного сосредоточения.

Взаимосвязь и взаимозависимость элементов системы

Как объект управления предприятие является динамично развивающейся системой, элементы которой – подразделения взаимосвязаны и взаимозависимы. В процессе деятельности между подразделениями предприятия устанавливаются определенные хозяйственные отношения и отношения управления, которые отражают связи между непосредственными производителями продукции, управленческим персоналом и организацию совместной деятельности участников производства [12].

В рамках системы существует определенный набор подразделений, объединенных единым производственным процессом, связи между такими частями тесные, а их разрыв может привести к потере устойчивости всей системы. Чем выше степень зависимости одного структурного подразделения от другого, тем больше структурная устойчивость системы. Зависимость может быть технологической, т.е. структурные подразделения входят в состав одного производственного процесса и не производят конечный продукт, который может быть реализован на рынке, и организационной – службы бухгалтерии, отдел кадров, маркетинга и т.д.

В ситуации, когда в составе предприятия есть подразделения с определенной степенью самостоятельности, например, с правом использовать наличные производственные мощности для производства и последующей продажи продукции не только внутри, но и вне организации, теснота связи заметно уменьшается, между подразделениями устанавливаются рыночные отношения. Усиление самостоятельности подразделений сопровождается уменьшением тесноты связи с системой, возникают новые противоречивые связи, снижается организационная устойчивость системы. Исключением здесь являются крупные предприятия, построенные по принципу холдинговых структур.

Кроме того, предприятие как система взаимозависимо и взаимодействует и с внешней средой. Система формирует и проявляет свои свойства только в процессе взаимодействия с внешней средой. Система реагирует на воздействие внешней среды, развивается под этим воздействием, но при этом сохраняет качественную определенность и свойства, обеспечивающие относительную устойчивость и адаптивность функционирования системы. Без взаимодействия с внешней средой предприятие как открытая система не может функционировать. Вместе с тем, чем меньше возмущений во внешней среде, тем устойчивее оно будет функционировать.

Устойчивость системы

Одним из свойств систем является стремление их к состоянию устойчивого равновесия, которое предполагает адаптацию параметров системы к изменяющимся параметрам внешней среды, к конкретным ситуациям путем обеспечения высокого уровня организованности системы.

Современный синергетический подход предполагает, что сложные неравновесные системы, какими могут быть и предприятия, подвержены свойству самоорганизации. По словам Н. Алексеева: «Самоорганизация означает самопроизвольное упорядочивание внутренней структуры системы, проявляющееся в установлении между ее элементами дальних корреляций, т.е. в увеличении жесткости и дальности связей» [13].

И. Пригожин и И. Стенгерс, рассмотрев системы, далекие от состояния равновесия, предложили использовать при их анализе теорему о минимальном производстве энтропии, в соответствии с которой любая система всегда стремится к «стационарному состоянию, соответствующему минимальному производству энтропии, компенсирующему воздействию внешних связей, производящих отрицательную энтропию»[14].

Если считать энтропию мерой дезорганизации системы, обратной величиной организации и упорядоченности, то для организационно устойчивого состояния системы характерно минимальное производство энтропии, а для неустойчивого стационарного состояния – максимальное ее производство.

Эволюционирующей экономической системы, которая всегда была бы устойчива, не существует. На протяжении всего жизненного цикла предприятия уровень энтропии постоянно варьирует. По мнению автора, сигналом о приближении точки бифуркации, т.е. момента, когда предприятие максимально чувствительно к изменениям во внешней и внутренней среде, и признаком снижения организационной устойчивости может быть изменение уровня энтропии в системе.

Организационная устойчивость предприятия также напрямую зависит от сбалансированного сочетания факторов производства, сконцентрированных внутри предприятия. На всех этапах развития предприятия происходит постоянное движение факторов производства, часть из них перераспределяется внутри системы (переходит от одного структурного подразделения к другому), другие поглощаются внешней средой. Вымывание факторов производства из системы снижает ее организационную устойчивость. Если же у предприятия нет возможности переориентировать факторы производства внутри системы, оно должно способствовать их «уходу» в комплексе со структурным подразделением.

Любая система стремится в своем развитии к достижению состояния равновесия, которое способствует минимуму производства энтропии и обеспечивает устойчивость всей системы. Как справедливо отмечает Тябин А.: «Равновесие – это состояние, не требующее никакого изменения, когда в системе удовлетворены потребности каждого из составляющих ее элементов, когда ни один из элементов системы не стремится выполнять свою функцию и взаимодействовать с другими элементами таким образом, чтобы изменить совокупное состояние системы. Это становится возможным при достижении состояния равновесия всех сил, действующих внутри системы»[15].

Авторское понимание динамического равновесия сводится к следующему: если провести аналогию с физикой, то внутри предприятия действуют две основные силы: силы притяжения и силы отталкивания,

так называемые центростремительные и центробежные силы. Центростремительные силы – совокупность стимулирующих системообразующих факторов, повышающих стремление предприятий к вступлению в различные механизмы и схемы партнерства, мотивационная основа формирования партнерства.

При динамическом равновесии сил их действие взаимопогашается, и система находится в устойчивом состоянии. Преобладание центробежных тенденций ведет к реорганизации системы, в системе увеличивается неоднородность компонентов и количество внутренних связей и, таким образом, повышается ее сложность и степень автономии частей, т.е. начинается так называемая «прогрессирующая факторизация» – стремление системы к состоянию с все более независимыми элементами. Перевес центростремительных тенденций порождает жесткую, централизованную систему, т.к. повышается порядок и однородность в системе, возрастает уровень централизации и координации. При этом повышается структурная целостность и устойчивость системы, но одновременно снижается самостоятельность ее элементов и функциональная эффективность самой системы. Этот процесс известен как «прогрессирующая систематизация», цель которой сводится к поиску новых эффектов синергии. Увеличение проявления прогрессирующей факторизации ведет к уменьшению потенциала центростремительных сил и появлению центробежных сил. Наличие прогрессирующей систематизации ведет к концентрации предприятий в партнерство и соответственно к притоку инвестиций. Реализация этого принципа позволяет обеспечивать достаточный уровень влияния системообразующих факторов, определяющих потенциал центростремительных сил элементов рыночно ориентированного партнерства. Два крайних состояния – центробежные силы максимальны – означает, что предприятие как система прекратило свое существование (предприятие-банкрот, признанное судом свободным от всех обязательств) и – центростремительные силы максимальны – казенное предприятие, не имеющее свободы изменять свою структуру согласно требованиям рынка. В процессе эволюции баланс сил периодически смещается в сторону усиления сил притяжения или отталкивания, поэтому развивающаяся система подвержена реорганизации, внутри системы происходят процессы объединения и объединения, в результате слияния и поглощения изменяются внешние границы субъекта хозяйствования.

Все реальные системы, в том числе производственно-экономические, демонстрируют выраженную цикличность своего развития. Периоды децентрализации, преобладания в различных сферах центробежного начала над центростремительным сменяется периодом консолидации, сближения интересов, укрепления центростремительных тенденций.

Сложность

Это свойство системы обусловлено множественностью описания системы в силу ее сложности, невозможности познания всех параметров и свойств системы, необходимости изучения ее отдельных сторон. Невозможно спрогнозировать поведение системы в условиях неопределенности, когда способность к выживанию и развитию находится под влиянием неуправляемых внешних факторов. Внешняя среда, окружающая предприятие, многообразна и представляет собой действительно сложную систему, в которой огромную роль играют политические факторы, действующее законодательство, правительство, факторы научно-технического прогресса, поставщики, конкуренты, потребители, социо-культурная среда и экономические факторы. Само предприятие – социоэкономическая система, в которой ключевую роль играет человек. Деятельность людей, поведение человека в каждой конкретной ситуации является непредсказуемым, не всегда рациональным и полезным. Отсюда и следует сложность описания предприятия как системы, невозможность определения всего набора влияющих на ее состояние факторов и выведения четких параметрических критериев устойчивости.

Управляемость

Системная организационная устойчивость заключается в степени качества реакции системы управления на изменения внешней среды с целью недопущения развала управляемой системы, выхода параметров её функционирования за первоначально определённые рамки. При этом предприятие представляется динамической системой, способной изменяться под влиянием внешней среды.

В процессе эволюции системы переходят с одного уровня управления на другой, что вызвано изменением размера организации, непрерывным процессом внедрения новой техники, технологии, повышением уровня автоматизации управления и т.д., при этом принципы управления на различных уровнях развития систем различны. Если не преобразовывать систему управления, может возникнуть диспропорция между уровнями организации предприятия и его системой управления. В понятие организационной устойчивости системы необходимо также включить возможность этого перехода. Т.е. система после своего появления действует для достижения своих целей, имеет четкую структуру и взаимосвязи между элементами, что и обеспечивает устойчивость ее развития; но, на определённом моменте эволюции, необходимо не только приспособить структуру управления, но и полностью изменить сами принципы управления, ликвидировать старую организационную структуру и построить новую, что требует выполнения принципов устойчивости при построении нового предприятия на базе эволюционирующего, т.е. в граничных точках существования структуры.

Предприятие как систему можно считать устойчивым, если система управления, распределения полномочий для принятия решений способна оперативно реагировать на изменения окружающей среды, обеспечивать устойчивую управляемость системы в процессе ее развития и реорганизации.

Структурность

Под структурой понимается совокупность компонентов системы и их связей, определяющих внутреннее строение и организацию объекта как целостной системы. При исследовании системы структура выступает как способ описания ее организации. Оптимальная структура системы должна иметь минимальное количество компонентов, но, вместе с тем, они в полной мере должны выполнять заданные функции. В идеале из оптимальной структуры не может быть удален ни один элемент, не нарушив ее единство, в то же время структура должна быть мобильной, т. е. легко приспособляемой (адаптивной) к изменяющимся требованиям и целям. Эволюция структуры системы по содержанию в пространстве и во времени отражает процесс ее развития.

Синергетичность

Под синергетическим эффектом понимается возрастание эффективности деятельности в результате соединения, интеграции, слияния отдельных частей в единую систему за счет так называемого положительного системного эффекта (эффекта эмерджентности), где эффект от взаимодействия участников объединения внутри интегрированного предприятия превышает сумму эффектов деятельности каждого участника в отдельности, действующего автономно [16].

Синергетический эффект во взаимодействии между подразделениями предприятия проявляется в возможности извлечения эффекта масштаба, в экономии при ликвидации дублирующих функций, в оптимизации налогообложения, в возможности составления консолидированной отчетности и получении доступа к ресурсам всего предприятия.

Учитывая влияние синергетического эффекта на результативность деятельности предприятия, можно утверждать, что устойчивость системы связана со способностью менеджеров предприятия создать эффект эмерджентности и использовать вновь приобретенные преимущества на благо всего предприятия.

Иерархичность

Предприятие как сложная система состоит из большого количества элементов с их отношениями, объединяемыми в различные подсистемы и подразделения, коллективы которых с помощью комплекса различного

рода сооружений, оборудования, устройств, технологии выполняют конкретные задачи. Построение таких систем имеет иерархический характер. Подсистемы различного уровня могут состоять из подсистем и элементов нижестоящего уровня. Если рассмотреть отдел как систему, то для него глобальной системой будет предприятие, а подсистемами отдела будут группы. Технологическое оборудование, находящееся в цехе, является технической системой и одновременно компонентом более широкой для нее социально-экономической системы – цеха.

Каждый компонент системы может рассматриваться как система (подсистема) более глобальной системы. Например, предприятие является подсистемой системы более высокого уровня – производственного объединения, холдинга, корпорации, на следующем уровне – отрасли или страны в целом. Страна является подсистемой глобальной системы – мирового сообщества. Отсюда следует вывод о том, что никакая система не может существовать в отрыве от других систем высшего или низового уровня, она будет носителем свойственных им признаков.

Непрерывность функционирования и эволюции

Система существует, пока функционирует, при этом у любого предприятия есть определенная альтернатива в выборе путей функционирования и развития. В зависимости от внешних воздействий со стороны окружения предприятия (изменения в налоговой системе, законодательстве, таможенных тарифов, инфраструктуры рынка, действий конкурентов и т. д.) могут быть несколько альтернативных путей достижения конкретной цели.

Все процессы в любой системе непрерывны и взаимообусловлены. Функционирование компонентов определяет характер функционирования системы как целого, и наоборот.

Организованность

Организованность системы – ее свойство противостоять процессам разупорядочения или повышения сложности систем и развиваться к состоянию более высокой (эффективной) организации с помощью процессов управления [17].

Принципы организации производства представляют собой исходные положения оценки уровня организованности производственных систем, отражающие закономерности организации производств и ритмичной работы, на основе которых осуществляется рационализация построения, функционирования и развития производственных систем. Реализация базовых принципов организации производства (специализация,

стандартизация, прямооточность, непрерывность, параллельность, пропорциональность, надежность, ритмичность, автоматичность) обеспечивает повышение эффективности работы предприятия. Реализация противоположных принципов организации производства (диверсификация, универсализация, неопределенность, прерывность, последовательность, резервирование, гибкость, аритмичность, самоорганизация) обеспечивает устойчивое эффективное функционирование предприятия в условиях большой неопределенности. Наивысший уровень организованности предприятия соответствует идеальным структурам предприятия (функциональной, элементной и организационной) при данном уровне знаний [17].

Выводы. Учет системных закономерностей позволяет обеспечить достижение целостности, устойчивости, организованности экономических систем, анализировать сложные системные процессы, происходящие в кризисных ситуациях, и намечать пути рационального решения управленческих задач.

Изучение свойств предприятия как системы позволяет определить условия достижения организационной устойчивости и использовать их для анализа всех без исключения предприятий и организаций.

Таковыми условиями являются целенаправленность, целостность, разнообразие качественно различных элементов системы, связность, устойчивость, самоорганизация, сложность и управляемость, иерархичность и синергетичность и другие. Прослеживается прямая зависимость между тем, насколько предприятие удовлетворяет системным свойствам, и тем, в каком направлении оно развивается (эволюции и деградации), не умаляя при этом роль человеческого фактора на деятельность предприятия.

Список цитированных источников

1. Никешин, С.Н. Предприятие и переходная экономика (некоторые аспекты) / С.Н. Никешин. – СПб.: Изд. СПбГИЭА., 1996. – 360 с.
2. Корчагина, Е.В. Проблемы конкурентоспособности в современной экономике / Е.В. Корчагина // Проблемы современной экономики. – 2007. – №3(15).
3. Каптейн Ю.Н. Проблемы экономической устойчивости промышленных предприятий Республики Коми [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.syktso.ru/vestnik/2006/2006-4/9.htm>. – Дата доступа: 19.02.2008.

4. Сумин, В. А. Устойчивость системы управления предприятием в условиях экономической безопасности / В.А. Сумин //Устойчивость экономики региона: состояние, проблемы, перспективы: материалы международной научно-практической конференции / 23-24 ноября, 2001г., г. Донецк. В 2ч. Ц 2. – Донецк. ДГУ, 2001. – С. 160.

5. Корниенко, В.И. Основы менеджмента устойчивого развития: курс лекции / В.И. Корниенко. – М. – 2002. – 256 с.

6. Андрианов, В. Саморегулируемые организации как механизмы устойчивости и равновесия на микроэкономическом уровне/ В. Андрианов // Маркетинг. – 2007. – № 3(94). – С.4

7. Каменова, М. Моделирование бизнеса. Методология ARIS / М. Каменова, А. Громов, М. Ферাপонтов, А. Шматалюк –М.: Весть-Мета Технология, 2001. –850 с.

8. Шрейдер, Ю.А. Системы и модели / Ю.А. Шрейдер, А.А. Шаров. – М.: Наука, 1991. – 152 с.

9. Крылатков П.П. Промышленные предприятия – как целостное системное образование [Электронный ресурс]. – Режим доступа: // <http://vestnik.ustu.ru/?sid=184&aid=307>. – Дата доступа: 09.07.2008.

10. Социологическая энциклопедия в двух томах/Под ред. Г.Ю. Семигина.–М.: Мысль, 2003. – 700 с.

11. Яценко, Н.Е. Толковый словарь обществоведческих терминов / Н.Е. Яценко – СПб.: Лань, 1999. – 529 с.

12. Ковалишина Г.В. Бизнес-реинжиниринг. Системный подход в оценке эффективности управления фирмой [Электронный ресурс]. – Режим доступа: // <http://www.ifs.ru>. – Дата доступа: 17.05.2008.

13. Алексеев, Н. Теория менеджмента эпохи без закономерностей [Электронный ресурс]. – Режим доступа: //http://www.e-xecutive.ru/publications/aspects/article_1604/. – Дата доступа: 17.06.2008.

14. Пригожин, И., Стенгерс, И. Порядок из хаоса: Новый диалог человека с природой: пер. с англ. / Общ. ред. В.И. Аршинова, Ю.Л. Климантовича и Ю.Сачкова. – М.:Прогресс, 1986 г. – 432 с.

15. Тябин, А. Алгоритм существования или "проповедь" для атеистов [Электронный ресурс]. – Режим доступа: //<http://alextyabin.narod.ru/glava1.htm>. – Дата доступа: 19.02.2008.

16. Финансовый глоссарий [Электронный ресурс]. – Режим доступа: //<http://www.bank24.ru/glossary/page.1/char.%D1>. – Дата доступа: 10.02.2008.

17. Ассистент-словарь Проф [Электронный ресурс]. – Режим доступа: //<http://yas.yuna.ru/>. – Дата доступа: 12.02.2008.

ПРОЦЕССНО-ОРИЕНТИРОВАННЫЙ ПОДХОД НА ПРОМЫШЛЕННЫХ ПРЕДПРИЯТИЯХ С ФУНКЦИОНАЛЬНОЙ ОРГАНИЗАЦИОННОЙ СТРУКТУРОЙ

Инновационное становление экономики Республики Беларусь происходит как с использованием традиционных приемов и методов управления, так и с поиском новых форм хозяйствования. Достаточно активно используются организационные преобразования в деятельности предприятий с негосударственной и государственной формами собственности. Причем в последнее время в стадии активного поиска по совершенствованию процесса управления выступают не только предприятия, находящиеся в стадии финансового оздоровления, но и успешно действующие. Для Республики Беларусь это особенно важно, так как такие поиски позволяют повысить конкурентоспособность продукции и возможность экспортного потенциала. Одним из методов дальнейшего совершенствования организации производства является использование процессно-ориентированного подхода на промышленном предприятии.

Любая организация, осуществляющая хозяйственную деятельность, представляет собой функционирующую систему. Системность заключается в наличии внутри организации определенных элементов (звеньев), которые будучи взаимосвязанными между собой, обеспечивают стабильное существование данной системы, а также ее развитие. Взаимодействие некоторых элементов может рассматриваться отдельно с определенного ракурса. Это позволяет выделить подсистемы, состоящие из ряда элементов и органично взаимодействующие между собой в рамках единой общей системы. Для производительного функционирования и поступательного развития предприятие должно наладить и упорядочить связи между своими элементами (звеньями), организовать их. В результате отладки такого процесса предприятие строит свою организационную структуру, которая должна обеспечивать наиболее эффективное взаимодействие между всеми участвующими в хозяйственном процессе элементами и подсистемами.

Таким образом, организационную структуру предприятия можно рассматривать как совокупность определенным образом построенных связей, в результате чего достигается наиболее эффективное взаимодействие элементов (звеньев) системы для решения поставленных в рамках ее существования задач.

Под элементами (звеньями) применительно к предприятию можно относить цеха, производственные участки, службы и отдельных работников, осуществляющих те или иные функции согласно установленным обязанностям в рамках осуществления процесса.

Как говорилось ранее, отношения между элементами поддерживаются благодаря связям, которые принято подразделять на:

- ✓ горизонтальные и вертикальные;
- ✓ линейные и функциональные;
- ✓ формальные и неформальные;
- ✓ прямые и косвенные.

Это в свою очередь дает название самой организационной структуре. Поэтому, когда упоминают линейную организационную структуру, подразумевают линейную схему построения связей между элементами данной системы.

Элементы, составляющие организационную структуру предприятия, несут в себе определенное функциональное назначение. Каждый из них выполняет определенное количество действий в соответствии с выделенными функциональными областями. Таким образом, функциональные структуры можно определить как взаимодействие элементов (звеньев) по их функциональному назначению и организационному построению. Последовательность выполнения функций тем или иным звеном предполагает использование определенной технологии их выполнения. Поэтому главной приоритетной задачей на промышленных предприятиях, использующих функциональную организационную структуру, становится соблюдение технологии выполнения операций цехами, службами и т.д. при оптимальном построении связи между ними.

Функционально-ориентированные предприятия в первую очередь опираются на технологическую сторону в своей деятельности. Во многом это является оправданным, поскольку отработанная технология изготовления продукции и квалифицированный персонал выступают как значительное конкурентное преимущество. Однако в условиях непрерывно изменяющейся внешней окружающей среды функциональный подход имеет и ряд существенных недостатков. Обострение конкуренции, глобализация и изменчивость рынков, непостоянство деловых отношений с поставщиками сырья и потребителями производимой продукции приводят к ухудшению работы предприятия. Все это происходит из-за недостаточной гибкости функционально-ориентированной структуры и возможно ее излишней громоздкостью (рис.1).

В такой ситуации промышленное предприятие сталкивается со сложностью быстрого и адекватного изменения в технологии изготовления продукции, поскольку постоянная переориентация функций технологических единиц влечет за собой значительные затраты во времени и в координации деятельности специалистов. Еще одним значительным недостатком функционального подхода является отсутствие

его ориентированности на конечный продукт в соответствии с предпочтениями потребителя. С момента начала изменения в действиях технологических единиц до момента полной переориентации технологии предприятие будет продолжать выпускать продукцию, не в полной мере соответствующую запросам потребителей.

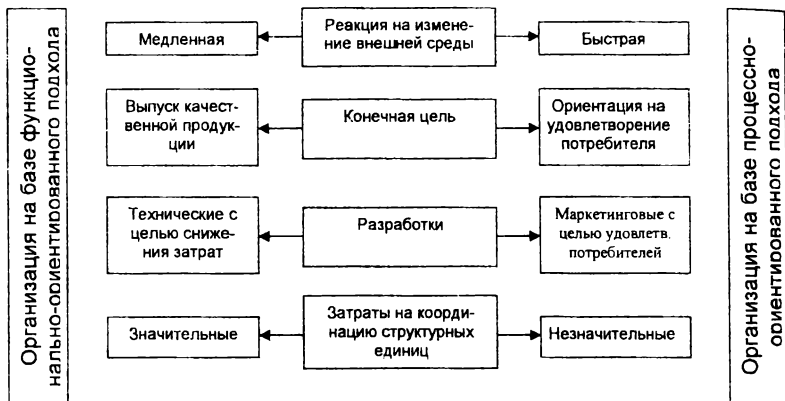


Рисунок 1 – Отличия между функционально-ориентированным и процессно-ориентированным подходами [1]

Помимо этого, функционально-ориентированный подход накладывает отпечаток и на процесс управления затратами на предприятии. Его использование полностью отвечает требованиям бухгалтерского законодательства Республики Беларусь в части отражения затрат, но при этом нивелирует функцию управления ими. В итоге, закрывая очередной отчетный период, специалисты бухгалтерии предоставляют руководству сведения об отражении затрат, себестоимости изготавливаемой продукции и величине уплачиваемых налогов. При этом, предоставляемая информация не несет в себе достоверной аналитической детализации, которая помогала бы управленцам принимать адекватные и своевременные управленческие решения. Все вышесказанное можно обосновать на примере традиционной системы управления затратами, используемой в Республике Беларусь.

Основой построения системы управления затратами на предприятии любой отрасли народного хозяйства является управление на основании комплексного, системного подхода. Рациональная структура процесса управления затратами невозможна без экономической классификации систем управления затратами. Классификация – это разделение на классы на основе определенных общих признаков объектов и закономерных связей между ними.

Экономический смысл классификации систем управления затратами заключается в том, что такое разделение позволяет менеджерам решать конкретные поставленные задачи в рамках управления затратами, в зависимости от выбранной классификации.

Этап классификации затрат является необходимым условием того, что в дальнейшем в результате практического внедрения системы управления затратами будут получены достоверные данные о себестоимости произведенной продукции в целом, а также каждого из ее видов.

П.В. Лебедев отмечает, что различная информация о затратах может использоваться для одного типа решений и быть непригодной для другого [2]. Если учитывать многообразие подходов к управлению затратами, последние могут быть представлены в виде множества классификаций. Цели, поставленные в рамках процесса управления затратами, могут варьироваться в зависимости от того, какие функции выполняет система учета на предприятии. Согласно вышесказанному, все затраты могут быть разделены на три направления (см. рис. 2).



Рисунок 2 – Направления классификации затрат на предприятии [3]

Классификация затрат для расчета себестоимости позволяет фиксировать и измерять появляющиеся данные о затратах, а также относить их на соответствующие объекты, в первую очередь на произведенную и

реализованную продукцию. Такая классификация затрат дает возможность для их отнесения на различные виды продукции. При этом в результате управления затратами происходит их распределение на себестоимость реализованной продукции и оцениваются запасы.

Классификация для планирования и принятия решений прежде всего используется для оценки поведения затрат во времени, а также изучения влияния на них различных факторов.

Классификация затрат для осуществления контроля используется для реализации наблюдения за всеми затратами. Одним из основных инструментов контроля является сравнение фактически возникших затрат с заданными, плановыми или номинальными показателями. При этом анализируются причины возникших отклонений.

На промышленных предприятиях в Республике Беларусь затраты в процессе их учета, как правило, классифицируют один раз. На основании этой классификации впоследствии происходит отнесение затрат на себестоимость изготовленной продукции.

Большинство белорусских предприятий придерживаются принципа расчета и распределения затрат согласно существующим методикам бухгалтерского учета в РБ. Согласно пункту 2.5 Основных положений по составу затрат, включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг), все затраты необходимо классифицировать по экономическим элементам, в состав которых они входят [4].

В соответствии с такой классификацией затраты группируются по следующим основным элементам:

- ✓ материальные затраты;
- ✓ расходы на оплату труда;
- ✓ отчисления на социальные нужды;
- ✓ амортизация основных фондов;
- ✓ прочие затраты.

Ряд специалистов считают нецелесообразным классифицировать затраты по экономическим элементам, мотивируя это наличием ряда существенных недостатков. Обобщая высказывания таких специалистов, Г.А. Краюхин выделяет две основные группы недостатков:

- ✓ при такой классификации не отражается содержание затрат производства и их целевое назначение, затрудняется выявление резервов снижения себестоимости, не видны затраты отдельных подразделений;
- ✓ по комплексным затратам такая классификация представляется нерациональной из-за большой трудоемкости процесса их отнесения на элементы затрат.

Вторым основным направлением классификации затрат выступает их группировка по статьям калькуляции. Такая классификация предусмотрена пунктом 2.11. «Основных положений по составу затрат, включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг)” [4]. Разделение затрат происходит в процессе регистрации первичных документов в рамках бухгалтерского учета. Номенклатуру статей предприятие может устанавливать для себя самостоятельно с учетом отраслевых особенностей и своих специфических потребностей. Их возможный перечень установлен «Отраслевыми методическими рекомендациями по вопросам планирования, учета и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг)” [5]. В качестве основных типовых статей в данном нормативном документе применяется следующая группировка затрат по статьям:

- ✓ сырье и материалы;
- ✓ возвратные отходы (вычитаются);
- ✓ покупные изделия, полуфабрикаты и услуги производственного характера сторонних предприятий и организаций;
- ✓ топливо и энергия на технологические цели;
- ✓ основная заработная плата производственных рабочих;
- ✓ дополнительная заработная плата производственных рабочих;
- ✓ отчисления на социальное страхование;
- ✓ расходы на подготовку и освоение производства;
- ✓ расходы на содержание и эксплуатацию оборудования;
- ✓ общепроизводственные расходы;
- ✓ общехозяйственные расходы;
- ✓ потери от брака;
- ✓ прочие производственные расходы;
- ✓ коммерческие расходы.

Такая группировка также призвана обеспечить выделение затрат, которые впоследствии будут соотнесены с отдельными видами производимой продукции.

Обе приведенные классификации полностью соответствуют требованиям ведения бухгалтерского учета в Республике Беларусь и являются достаточными для внешних пользователей информации (государственные проверяющие органы, аудиторские компании). Однако помимо предоставления информации внешним пользователям предприятию также необходима внутренняя управленческая отчетность. Ведение такой отчетности позволяет высшему уровню управленцев на предприятии взглянуть на ведение своего бизнеса в ракурсе оценки эффективности в целом, а также различных его аспектов. С этой точки

зрения, две вышеперечисленные группировки затрат имеют ряд недостатков. К наиболее существенным из них можно отнести тот факт, что при группировке затрат по статьям калькуляции (как и по экономическим элементам) невозможно оценить эффективность деятельности структурных подразделений предприятия. На промышленных предприятиях с функциональной организационной структурой становится невозможным отследить место возникновения затрат и их последующее движение.

Методика классификации затрат, применяемая в РБ, делает процесс управления затратами менее сложным и трудоемким (в основном за счет снижения трудоемкости и уменьшения стоимости обработки). Такая организация управления затратами позволяет определить полную себестоимость согласно требованиям бухгалтерского учета и налогообложения в РБ, однако при этом в выходных данных по себестоимости конкретного вида изготавливаемой продукции появляется существенная погрешность. Таким образом, данная методика не позволяет достоверно рассчитывать рентабельность каждого вида продукции и, как следствие, принимать эффективные управленческие решения в различных аспектах деятельности предприятия. В случае построения системы управления затратами на предприятии использование только рекомендуемой методики в силу вышесказанного делает недостаточным сам процесс управления. Поэтому предприятию необходимо использовать иные методики и формировать свои собственные стандарты внутреннего учета, что может в частности выражаться в разработке ряда собственных этапов классификации затрат и баз их распределения.

Таким образом, после первичной бухгалтерской регистрации и разделения затрат по элементам или калькуляционным статьям затраты могут быть подвержены еще одному собственному этапу классификации по признаку их включения в себестоимость. В зависимости от способа включения в себестоимость выделяют:

- ✓ прямые затраты;
- ✓ косвенные затраты.

Прямые затраты непосредственно связаны с изготовлением конкретного вида продукции и могут быть полностью отнесены на данный вид изготавливаемого продукта. Такие затраты прямо пропорциональны объему производства и относятся к отдельным ее видам или заказам. Основные виды прямых затрат составляют:

- ✓ прямые материальные затраты – материалы, которые потребляются в процессе производства и становятся частью готовой продукции.

При этом на предприятии имеется возможность отследить, на какие виды продукции они израсходованы. Сюда же относятся покупные комплектующие изделия и полуфабрикаты, топливо и т.д.;

✓ прямые затраты на оплату труда – включают в себя затраты по оплате труда основных производственных рабочих, которые можно напрямую отнести на определенный вид производимой продукции. Оплата труда персонала, который принимает участие в процессе обслуживания основного производства (рабочие ремонтных цехов, сотрудники транспортного участка), рассматривается уже как косвенные затраты и не относятся полностью на производимые виды продукции;

✓ социальные отчисления.

Учитывая прямую пропорциональную зависимость таких затрат от изменения объема производства продукции, отказ от выпуска определенного вида продукции повлечет за собой исчезновение затрат по этому виду продукции. Их снижение достигается путем повышения производительности труда, внедрения новых (ресурсосберегающих) технологий и т.д.

Косвенные затраты – это затраты, которые невозможно напрямую отнести на конкретные виды продукции ввиду их участия в производстве нескольких видов продукции одновременно или возможной экономической нецелесообразности. Такие затраты подразделяются на две группы:

✓ общепроизводственные затраты – сюда относят затраты, возникающие в сфере управления и обслуживания цехов. В бухгалтерском учете они аккумулируются на сч. 25 “Общепроизводственные расходы”;

✓ общехозяйственные затраты – включают в себя затраты по управлению предприятием в целом. Они также не относятся напрямую на производство и накапливаются на сч. 26 “Общехозяйственные расходы”.

Особенностью таких затрат является то, что даже при полной остановке производства предприятие все равно будет вынуждено их нести.

Распределение косвенных затрат на разных предприятиях происходит также по-разному. Это зависит от отраслевой принадлежности предприятия, его организационной структуры, уровня автоматизации обработки данных, ведения управленческого учета и т.д. В зависимости от перечисленных выше факторов косвенные затраты предприятия могут распределяться в несколько этапов. В качестве примера поэтапного распределения таких затрат может быть рассмотрена следующая схема (рис. 3).

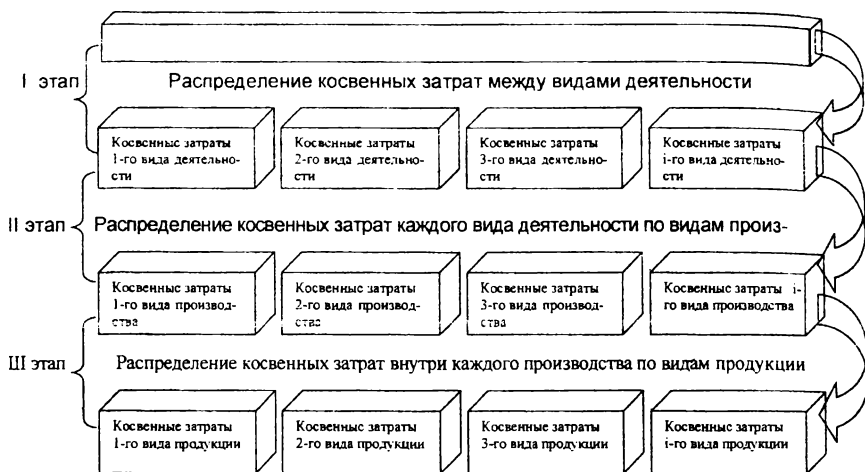


Рисунок 3 – Этапы распределения косвенных затрат на предприятии

Источник: собственная разработка

Каждому этапу распределения косвенных затрат присущ свой объект учета. На первом этапе в качестве объекта выступает вид деятельности, на втором этапе – вид производства, на третьем – вид продукции.

Поскольку косвенные расходы связаны с выпуском нескольких видов продукции и их невозможно прямо отнести на определенный вид продукции, то они учитываются путем распределения на себестоимость изготавливаемой продукции согласно выбранным базам распределения. Таким образом, поэтапная классификация затрат и последующее распределение косвенных затрат вышеуказанным способом обуславливает наиболее точный расчет уровня прибыльности как отдельных продуктов, так и всех подразделений машиностроительного предприятия.

Желание избежать вышеуказанных недостатков и построить прозрачную систему управления затратами, приводит на практике к дальнейшей конкретизации классификационного подхода, а именно – к проведению классификации затрат по местам их возникновения.

В общем виде этот срез системы управления затратами представлен на рисунке 4. На первом этапе затраты группируются согласно требованиям законодательства в области бухгалтерского учета (то есть по экономическим элементам).

Второй этап предусматривает разделение затрат согласно местам их возникновения. Такая группировка позволяет в последующем опре-

делить эффективность работы каждого структурного подразделения, где возникли те или иные затраты. Благодаря такому подходу управленческий персонал наряду с традиционной бухгалтерской получает качественно иную отчетность в виде управленческого баланса и управленческого отчета о прибылях и убытках (блок – расчет финансовых результатов). Еще одним достоинством предлагаемого механизма можно считать более точный расчет затрат по продуктам, который становится возможным благодаря использованию более подходящей базы распределения затрат, возникших в том или ином подразделении (расчет затрат по носителям).

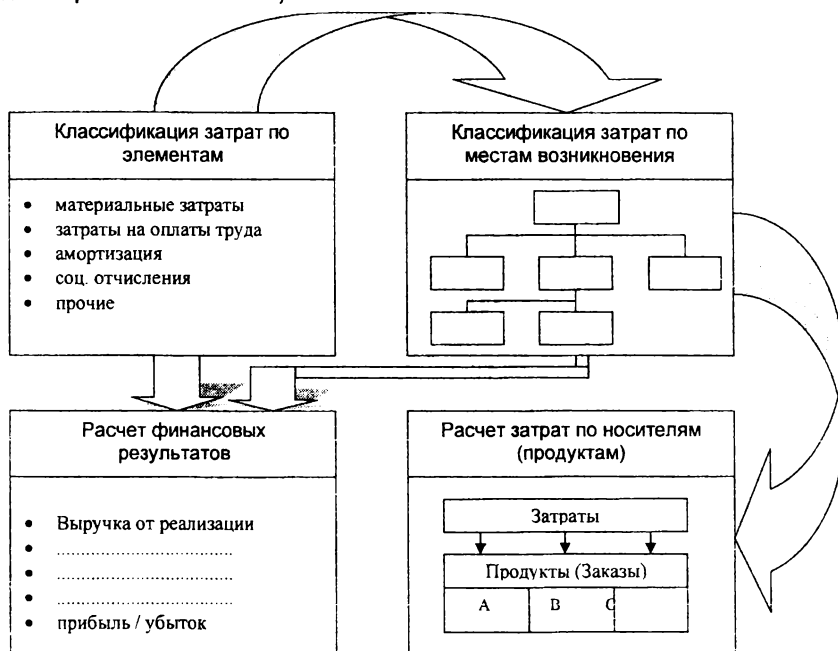


Рисунок 4 – Панорама процесса распределения затрат предприятия [6]

Процесс образования мест возникновения затрат должен базироваться на следующих основных принципах:

1. *Принцип возможного распределения затрат* – возникающие затраты должны быть четко прописаны в соответствующих документах касательно их отнесения на то или иное подразделение (то есть на те подразделения, которые участвовали в их образовании);

2. *Принцип наличия однозначных базовых величин* – базовыми величинами в данном случае являются измерители затрат, которые позволяют

определить точные нормы затрат. Такой базовой величиной может служить время работы машинного оборудования или затраты труда основных производственных рабочих. При помощи этой базовой величины можно достаточно точно распределить, к примеру, затраты на электроэнергию по местам возникновения данного вида затрат.

3. *Принцип сфер ответственности* – на местах возникновения затрат необходима организация процесса контроля за ними. Этот принцип подразумевает наличие персональной ответственности руководителя подразделения в случае превышения затрат над заданными плановыми показателями.

Создание механизма отнесения затрат по местам их возникновения становится возможным благодаря проведению структуризации предприятия (то есть изменению его структуры) и созданию центров финансовой ответственности. Структуризацию в данном случае характеризуется выделением в составе предприятия центров финансовой ответственности (далее ЦФО).

ЦФО – структурное подразделение, осуществляющее определенный набор хозяйственных операций, способное оказывать непосредственное воздействие на расходы и/или доходы от этих операций и отвечающее за величину данных расходов и/или доходов. Результатом работы центра финансовой ответственности является достижение целевого значения того или иного финансового показателя. Выделяют следующие основные показатели, за соблюдение которых структурные подразделения несут ответственность:

- ✓ Затраты;
- ✓ Выручка;
- ✓ Маржинальный доход;
- ✓ Прибыль;
- ✓ Рентабельность капитала (прибыль / вложенный капитал*100%)

В связи с этим различают следующие типы центров финансовой ответственности:

1. Центр затрат – центр ответственности, менеджер которого контролирует затраты центра и несет за них ответственность;
2. Центр дохода – центр ответственности, менеджер которого контролирует доходы центра и несет за них ответственность;
3. Центр прибыли – центр ответственности, менеджер которого контролирует доходы, затраты и прибыль центра и несет за них ответственность;
4. Центр инвестиций – центр ответственности, менеджер которого контролирует прибыль центра и несет за нее ответственность, а также принимает решения о величине оборотного капитала и капитальных вложениях.

Грамотная реорганизация финансовой структуры предприятия с выделением в ней центров возникновения затрат позволяет решить две основные задачи:

- ✓ оценить эффективность деятельности структурных подразделений (используется метод сравнения плановых и фактических показателей по затратам);

- ✓ повысить степень точности распределения косвенных затрат по носителям.

После структурного выделения центров затрат определяют их цели, задачи, а также назначают лиц, ответственных за их функционирование на предприятии (процесс персонификации ответственности). Деятельность центра затрат ограничена определенным бюджетом затрат. Поэтому центр затрат можно охарактеризовать как структурное подразделение, направленное на создание определенного количества качественной продукции за какой-то промежуток времени в рамках заданного бюджета затрат. Основной задачей управляющего таким подразделением является соблюдение бюджетных показателей по затратам при соблюдении значений ряда других экономических показателей (объем производства, доля брака и т.д.).

Центры затрат, выделенные на базе ряда подразделений предприятия, также могут быть структурированы (рис. 5). Различают две группы центров затрат на предприятии: основные и вспомогательные. К основным центрам затрат относятся те, которые непосредственно участвуют в создании конечной продукции и распределяют свои затраты напрямую по носителям (продуктам). Такие центры затрат также подразделяются на два вида – главные и побочные.

Главными центрами затрат считают те, которые участвуют в производстве основной продукции предприятия. Примером может служить сборочный цех предприятия, на котором происходит процесс сборки основной выпускаемой продукции.

Побочными основными центрами затрат считают центры, в которых выпускается продукция, не считающаяся основной для данного предприятия (например подразделение, занимающееся переработкой отходов основного производства).

Помимо основных выделяют также вспомогательные центры затрат. К ним относятся центры затрат, производящие продукцию или оказывающие услуги другим подразделениям, а также распределяющим свои затраты по другим центрам затрат. При этом выделяют две группы вспомогательных центров затрат: вспомогательные центры затрат общего и функционального типа. Вспомогательные центры затрат общего типа производят продукцию или оказывают услуги всем подразделениям предприятия (например, служба охраны, программисты и т.д.). Вспомогательные центры затрат функционального типа производят продукцию (оказывают услуги) и распределяют свои затраты только по отдельным подразделениям.

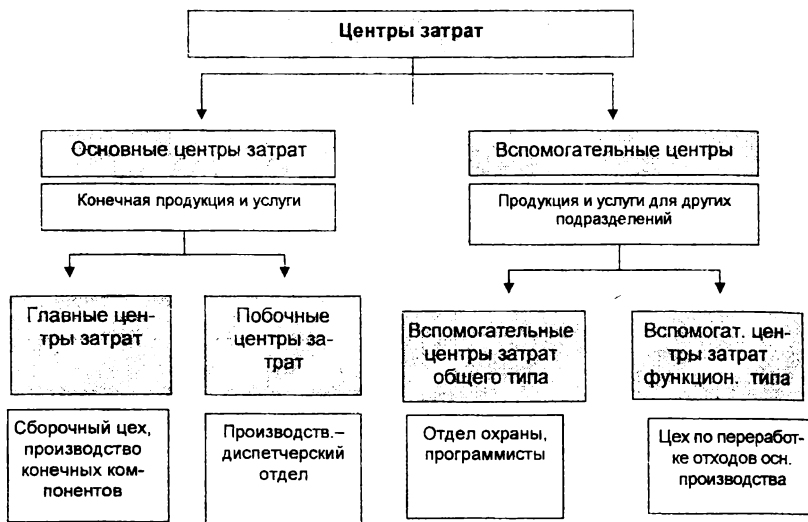


Рисунок 5 – Классификация центров затрат на предприятии [6]

Такая классификация центров затрат во многом обусловлена процессом возникновения и распределения затрат на предприятии. Проведение на предприятии финансовой структуризации и выделение в результате этого процесса центров затрат схематично представлено на рисунке 6.



Рисунок 6 – Схема управления затратами по местам возникновения в разрезе центров затрат [6]

После регистрации отдельных видов косвенных затрат та их часть, которая пришлась на вспомогательные центры возникновения затрат, распределяется каждым центром как между собой, так и на основные центры затрат. Последние помимо собственных затрат получают от вспомогательных центров распределенные наиболее точным способом косвенные затраты. Таким образом, появляется возможность рассчитать и проанализировать эффективность деятельности различных подразделений предприятия.

На последнем этапе происходит расчет затрат по продуктам. Рентабельность конечных производимых продуктов будет отличаться от показателей традиционного "бухгалтерского" расчета, поскольку затраты на производство данных продуктов распределяются принципиально иным способом.

После проведения финансовой структуризации использование управленческого подхода по данному вопросу позволяет повысить степень точности калькуляции продуктов. Это происходит благодаря распределению косвенных затрат по продуктам согласно индивидуально подобранным базам распределения.

Таким образом, в результате проведения финансовой структуризации и выделения центров затрат менеджмент предприятия на выходе получает:

- ✓ достаточно точную и детализированную управленческую информацию в рамках системы управления затратами для оценки эффективности работы отдельных подразделений;
- ✓ экономически обоснованную калькуляцию производимых продуктов благодаря более точному распределению косвенных затрат;
- ✓ возможность персонифицировать ответственность руководителей структурных подразделений за принятие управленческих решений, что в дальнейшем может привести к более качественному процессу планирования.

Выгоды от использования эффективных методов хозяйствования предприятиями в Республике Беларусь зачастую нивелируются сложностями процесса их внедрения. Особенно это касается средних и крупных промышленных предприятий РБ с функциональной организационной структурой. В части системы управления затратами обилие используемых функций во всех сферах деятельности предприятия становится причиной резкого усложнения процесса учета затрат и их грамотного распределения. Кроме того, это требует значительных финансовых ресурсов, дефицит которых на сегодняшний день ощущается очень остро. Решением может стать приобретение комплексной информационной интеграционной платформы, охватывающей все функциональные связи на предприятии. Однако такой вариант также отвергается большинством руководителей по причине своей "дороговизны".

Иное построение организационной структуры могло бы помочь избежать осложнений по всем вышеуказанным недостаткам. Кроме того, это позволило бы провести финансовую реструктуризацию и определить персональную ответственность руководящего состава предприятия. Данная структура базируется на понятии бизнес-процесс и рассматривает предприятие не как совокупность технологических единиц, действующих в определенных функциональных областях, а как совокупность единиц экономических. В данном случае вся деятельность предприятия рассматривается не только с точки зрения последовательности технологических действий, но и с точки зрения экономических процессов, в основе которых лежит принцип соотношения затрат с полученными результатами. В основе такого рассмотрения лежит понятие бизнес-процесс. Этому понятию можно дать следующее определение: бизнес-процесс – это совокупность взаимосвязанных и взаимодействующих видов деятельности (работ), преобразующих входы в выходные результаты, которые имеют ценность для конкретного потребителя (рис. 7).



Рисунок 7 – Схематическое изображение бизнес-процесса и окружающей его среды [1]

Процессно-ориентированная структура предполагает наличие двух основных понятий экономической действительности (покупатель и продавец) и переноса их внутрь предприятия (производитель и потребитель). Таким образом, наличие потребителя становится основным условием существования бизнес-процесса. В случае отсутствия у бизнес-процесса потребителя он оказывается лишним или дублирующим и

требует исключения. Выделение бизнес-процессов позволяет провести оптимизацию функциональной структуры предприятия на предмет нахождения лишних и дублирующих функций, что встречается достаточно часто. Одновременно с этим потребитель одного бизнес-процесса может являться поставщиком для другого, преобразуя выход в очередной вход. Каждый бизнес-процесс потребляет определенные ресурсы, такие как персонал (исполнители бизнес-процесса), сырье, материалы, комплектующие и т.д. За координацию и согласование решений всех участников бизнес-процесса ответственность несет его владелец. Основным требованием при этом является то, что у каждого бизнес-процесса должно быть не более одного владельца. Это позволяет делегировать ответственность одному человеку, который следит за эффективностью и возобновляемостью своего бизнес-процесса.

Выделение в составе организационной структуры бизнес-процессов должно опираться на следующие требования:

- ✓ у каждого бизнес-процесса должен быть потребитель (внутри предприятия либо за его пределами);
- ✓ каждый бизнес-процесс должен иметь четкую границу его реализации (граница определяется не технологическими особенностями, а запросами потребителей);
- ✓ основные специалисты в определении границ бизнес-процессов – экономисты и менеджеры.

Внутри одного бизнес-процесса часть его действий может быть объединена в другой бизнес-процесс меньшего масштаба (подпроцесс). В то же самое время этот же бизнес-процесс может являться частью еще одного процесса. Таким образом, один бизнес-процесс может быть поставщиком или потребителем для другого. Объединение и построение бизнес-процессов при формировании процессно-ориентированной организационной структуры предприятия называется интеграцией бизнес-процессов (рис. 8).

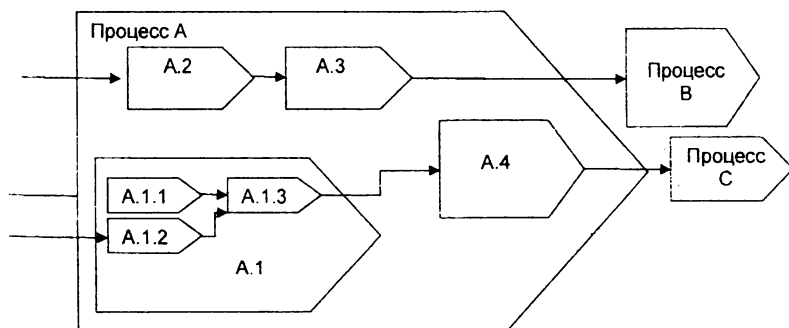


Рисунок 8 – Примерная схема интеграции бизнес-процессов [1]

Несмотря на противопоставление в большинстве литературных источников функционального и процессного подходов и представления их как взаимоисключающих, необходимо отметить, что такие суждения касаются скорее вновь создающихся предприятий. Одномоментный отказ от функциональной организационной структуры с принятием нового процессного подхода может лишить действующее предприятие привычной (проверенной годами) схемы работы. Такой переход не может быть безболезненным, что сказывается одновременно на всех подсистемах предприятия (начиная от поставки ресурсов и заканчивая человеческим фактором). На промышленных предприятиях, производящих высокотехнологичную продукцию, как правило, существуют значительные разработки в области научно-технического прогресса, имеются проверенные временем надежные поставщики, ведется организация процесса обратной связи с потребителями продукции (информация зачастую поступает от конечного потребителя). В такой ситуации представляется нецелесообразным полностью отказываться от функционального подхода. Тем не менее остается угроза недостаточно быстрого реагирования организационной структуры предприятия на изменения во внешней окружающей среде. Повысить гибкость организационной структуры в такой ситуации возможно при внедрении процессного подхода в уже действующую функциональную структуру предприятия.

В основе функционального 0

Методику адаптации функций к бизнес-процессам, внедряемым на предприятии, можно представить в виде последовательности этапов выполнения. Общая методика адаптации функций к бизнес-процессам выглядит следующим образом:

Выделение внешних входов и выходов бизнес-процессов, а также клиентов, потребляющих ресурсы предприятия;

Разработка схемы соответствия внешних входов и выходов подразделениям предприятия;

Определение внутренних входов и выходов внутри подразделений;

Определение и систематизация функций внутри подразделений;

Привязка функций подразделений к бизнес-процессам.

Первым этапом является выделение внешних входов и выходов бизнес-процессов, а также клиентов, потребляющих продукты предприятия. На данном этапе выявляются все внешние входы и выходы предприятия, а также выделяются подразделения, чьи функции непосредственно к ним относятся. В качестве примеров можно привести службу снабжения – отвечают за поставку внешних ресурсов на предприятие, а также службу маркетинга (сбыта) – работа с внешними клиентами.

В результате формируется спецификация входов и выходов и внешнего окружения предприятия. Особенностью данного этапа является необходимое обобщение позиций в спецификации (например, в спецификации необходимо выделять не “платежное поручение”, а “документы на оплату” и т.д.).

На втором этапе происходит разработка схемы соответствия внешних входов и выходов подразделениям предприятия (рис. 9). Основным методом на данном этапе является интервьюирование начальников подразделений и ведущих специалистов. Разработка такой схемы позволяет выделить дублирующие входы и выходы (когда один вход или выход необоснованно относится к нескольким подразделениям).

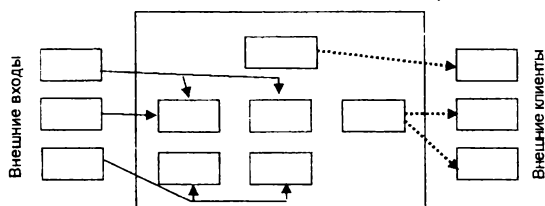


Рисунок 9 – Примерная схема соответствия внешних входов и выходов подразделениям предприятия.

Источник: собственная разработка

Третий этап предполагает определение внутренних входов и выходов подразделений (рис. 10). Проведение этапа аналогично работам, проводившимся этапом ранее. Отличием является то, что здесь выделяют связи между самими подразделениями внутри предприятия, не касаясь внешней среды (поэтому связи называются внутренними). Исполнители и опрашиваемые при этом по сравнению со вторым этапом не меняются. Требование разумной детализации остается в силе.

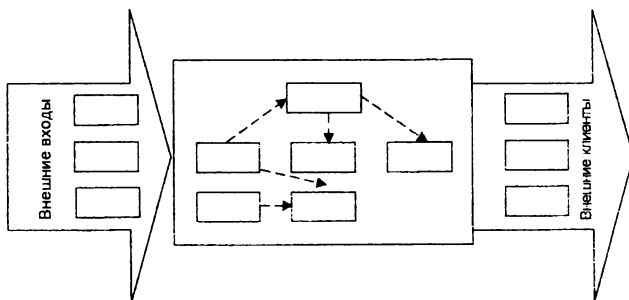


Рисунок 10 – Определение внутренних входов и выходов подразделений
 Источник: собственная разработка

Одним из основных этапов методики является определение и систематизация функций внутри подразделений (рис. 11). Его проведение становится возможным после полного определения входов и выходов как внутри подразделений, так и во внешней среде деятельности предприятия. Выявление и систематизация функций проводится рабочей группой, назначенной приказом директора предприятия. Информационными источниками выступают внутренние документы подразделений, а методом сбора информации – интервьюирование руководителей и специалистов. Результатом работ по данному этапу становится разработка модели функций, где увязываются все функции по каждому подразделению.

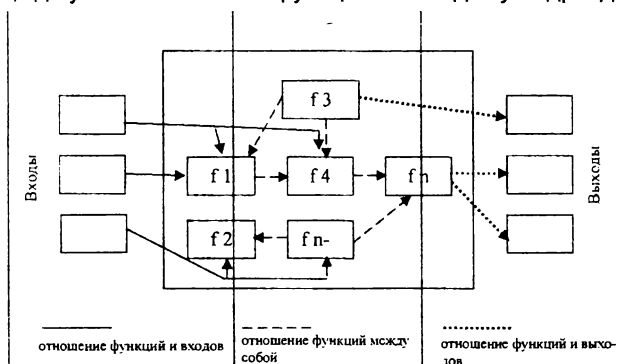


Рисунок 11 – Определение и систематизация функций внутри подразделений
 Источник: собственная разработка

Сначала функции подразделения привязываются к входам других подразделений. Потом рассматривают связи функций с выходами в соседние подразделения. После этого налаживают и фиксируют связи между функциями внутри подразделения. Последовательность работ графически представлена на рис. 11.

Последним этапом в методике адаптации функций к бизнес-процессам становится привязка функций подразделений к бизнес-процессам. Поскольку данный этап является заключительным, на нем прослеживается вся цепочка от функций, относящихся к входам, к функциям, формирующим выходы. Далее такая цепочка функций подразделения привязывается к бизнес-процессу, затрагивающему работу данной структурной единицы. Корректное и грамотно детализированное выделение цепочек взаимодействия функций позволяет выделить предварительный перечень бизнес-процессов, к которым имеет отношение подразделение (рис. 12).

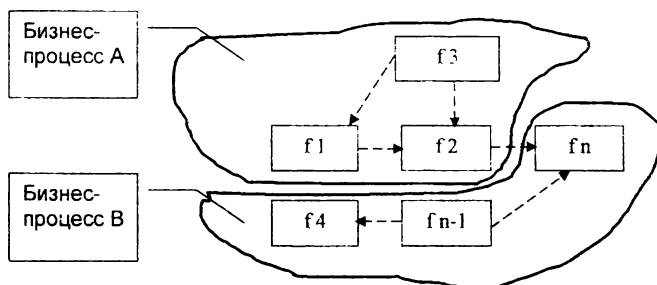


Рисунок 12 – Привязка функций подразделений к бизнес-процессам
 Источник: собственная разработка

Необходимо отметить, что в результате проведения вышеупомянутых преобразований предприятия смогут в значительной степени повысить гибкость своей организационной структуры. В настоящее время в силу неопределенности воздействия внешней окружающей экономико-политической среды, предприятие за довольно короткий промежуток времени может как закрепиться на рынке, так и войти в состояние кризиса. В такой ситуации усиливающаяся конкуренция вынуждает субъектов хозяйствования максимально использовать свои предпринимательские возможности. К таким возможностям можно отнести, например, вывод на рынок уникального продукта, товара, пользующегося повышенным спросом у покупателей и т.д. В случае проведения преобразований в системе управления и использование бизнес-процессов предприятие имеет возможность гораздо быстрее моделировать свою стратегию (лидерство на рынке с ведущими продуктами, завоевание части рынка в качестве нового игрока и т.д.), а также оперативно переориентировать свою деятельность в соответствии с выбранным стратегическим направлением.

Учитывая все вышесказанное и анализируя ситуацию по совершенствованию системы управления затратами на предприятиях, проведение преобразований в системе управления наиболее передовых предприятий становится оправданным и целесообразным. У предприятий такого уровня есть все составляющие, необходимые для выхода на передовые позиции в конкурентной среде на международных рынках. Этими составляющими являются квалифицированные кадры, собственные финансовые источники для реорганизации производства и управления, а также рынки реализации продукции. Опыт данных предприятий может быть использован для инновационного развития как в промышленности, так и в других отраслях.

Список цитированных источников

1. Кивачук, В.С. Использование процессно-ориентированного подхода на промышленных предприятиях с функциональной организационной структурой / В.С. Кивачук, С.В. Потапов // Вестн. ПГУ. Серия D. Экономические и юридические науки. – №4. – 2008. – С. 35 – 38.
2. Лебедев, П.В. Контроллинг: теория, методика, практика / П.В. Лебедев – Мн. УП «ИВЦ Минфина», 2001. – 152 с.
3. Управление затратами на предприятии: учебник / В.Г. Лебедев, Т.Г. Дроздова, В.П. Кустарев и др.; под. ред. Г. А. Краюхина. – СПб.: Издательский дом «Бизнес-пресса», 2000. – 277с.
4. Основные положения по составу затрат, включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг), утвержденные Министерством экономики Республики Беларусь 26.01.98 г. № 19-12/397.
5. Методические рекомендации по прогнозированию, учету и калькулированию себестоимости продукции (товаров, работ, услуг) в промышленных организациях Министерства промышленности Республики Беларусь, утвержденные Министерством промышленности Республики Беларусь 01.04.2004г. № 250.
6. Потапов, С.В. Учет затрат по местам их возникновения в результате проведения финансовой структуризации предприятия / С.В. Потапов // Проблемы теории и методологии бухгалтерского учета, контроля и анализа: Международный сборник научных работ. Серия: Бухгалтерский учет, контроль и анализ. Выпуск 1(4) / ЖГТУ. –Житомир, 2006. – С. 208–215.
7. Вахрушина, М.А. Бухгалтерский управленческий учет: учебник для вузов / М.А. Вахрушина. Второе изд., доп. и пер. – М.: ИКФ Омега; Л.: Высш. шк., 2002. – 528 с.
8. Лешко, В. Влияние распределения накладных расходов на принятие управленческих решений / В. Лешко // Финансовый директор – № 4 – 2005.
9. Экономика предприятия: учебник / под редакцией Ф.К. Беа, Э.Дихтла, М. Швайцера – М.: ИНФРА-М. – 1999.
10. Ивлев В.А., Попова Т.В. ABC/ABM/ABB – Методы и системы.– М.: ООО “1С-Паблишинг”, 2001.
11. Козлов, А.С. Проектирование и исследование бизнес-процессов / А.С. Козлов – М.: Флинта: МПСИ, 2006.
12. Елиферов, В.Г. Бизнес-процессы: Регламентация и управление / В.Г. Елиферов, В.В. Репин – М.: ИНФРА-М, 2007.

ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ РЕАЛИЗАЦИИ ИННОВАЦИОННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЯ

1. Развитие инновационной деятельности предприятия как фактор обеспечения конкурентного преимущества

В условиях глобализации мирового хозяйства конкурентоспособность экономики государства во многом определяется быстротой получения информации, способностью генерировать новые идеи, внедрять и реализовать прогрессивные достижения научно-технической мысли. Страны, политика которых направлена на внедрение современных передовых технологий и интеллектуальное развитие нации, имеют наибольшую инвестиционную привлекательность при распределении мирового капитала. В открытом глобальном научном сообществе задержка информации и длительность процесса практического воплощения нового решения приводит к обесцениванию научных достижений и потере конкурентных преимуществ.

Опыт стран – экономических лидеров показывает, что при значении показателя наукоёмкости экономики выше 0,9% наука содействует экономическому развитию государства. Наукоёмкими отраслями сегодня выступают телекоммуникационная, аэрокосмическая, производство компьютеров и офисного оборудования, фармацевтика. Лидирующими странами по наукоёмким технологиям признаются страны с уровнем наукоёмкости экономики около 3% ВВП: США (2,59%), Япония (3,15%) и страны ЕС – Швеция (4,3%), Финляндия (3,5%). Следует отметить высокий темп роста инвестиций в НИОКР в Китае, при невысоком уровне наукоёмкости ВВП – 1,3%. В Беларуси уровень наукоёмкости ВВП составляет около 0,7% (по данным белорусской статистики) и около 0,97% (по европейской методике расчета показателя). По уровню данного показателя на сегодняшний день наша республика уступает странам Евросоюза, где в среднем наукоёмкость ВВП составляет 2%, России (1,8%), Украине, опережает Польшу, Словакию, Португалию, Индию [1,2,3,4,5].

В Республике Беларусь, несмотря на рост ВВП, остается низкой сумма затрат на научные исследования и разработки. Согласно статистическим данным в период с 2006-2008 гг. в среднем 13% промышленных предприятий республики осуществляют вложения в инновации, в то время как в странах ЕС их доля достигает 50%. При этом в развитых странах более 60% затрат на исследования и разработки финансируются самими предприятиями, в Беларуси этот показатель составляет около 10% [2, 4]. При этом необходимо учитывать, что данный сравнительный анализ имеет некоторые допущения, обусловленные различием подходов к определению понятия **«инновации»**.

Термин «инновация» появился в научных исследованиях культурологов еще в XIX веке и означал введение некоторых элементов одной культуры в другую. В экономическую науку первое наиболее полное описание инновационных процессов ввел австрийский ученый Й. Шумпетер, назвав сначала данное понятие «новые комбинации», а затем «инновация» [6].

В законодательстве Республики Беларусь инновации (нововведения) определены как создаваемые (осваиваемые) новые или усовершенствованные технологии, виды товарной продукции или услуг, а также организационно-технические решения производственного, административного, коммерческого или иного характера, способствующие продвижению технологий, товарной продукции и услуг на рынок [7].

Понятия инноваций и инновационной деятельности, рекомендации в области статистики инноваций содержатся в методическом документе «Руководство Осло», подготовленном Организацией экономического сотрудничества и развития (ОЭСР) совместно с Евростатом и признанным в качестве международных статистических стандартов. В данном документе определено, что инновация есть введение в употребление какого-либо нового или значительно улучшенного продукта (товара или услуги) или процесса, нового метода маркетинга или нового организационного метода в деловой практике, организации рабочих мест или внешних связях [8]. Международные стандарты не охватывают нововведения в области организации и управления.

Результаты теоретических и практических исследований в сфере инновационной деятельности формализованы в «Руководстве Фраскати». Согласно данному руководству «инновация — это конечный результат инновационной деятельности, получившей воплощение в виде нового или усовершенствованного продукта, внедренного на рынке, нового или усовершенствованного технологического процесса, используемого в практической деятельности, либо в новом подходе к социальным услугам» [9].

Межгосударственный стандарт к инновациям (нововведениям) относит новые или усовершенствованные технологии, виды продукции или услуг, а также организационно-технические решения производственного, административного, коммерческого или иного характера, способствующие продвижению технологий, товарной продукции и услуг на рынок (инновация является конечным результатом деятельности по реализации нового или усовершенствования реализуемого на рынке продукта, технологического процесса и организационно-технических мероприятий, используемых в практической деятельности) [10].

Анализируя приведенные термины, принятые в Республике Беларусь и Европейском Союзе можно увидеть, что существуют различия в основных определениях инноваций. По нашему мнению, понятие инноваций в законодательных документах Республики Беларусь не содержит точных критериев для отнесения тех или иных объектов к таковым. Унификация данных положений в соответствии с мировыми стандартами позволит использовать в отечественной практике рекомендации по сбору и интерпретации информации об инновациях на основе «Руководства Осло», обеспечит сопоставимость показателей инновационной активности экономик различных государств.

Исходя из положений ЕС, производства, создаваемые в Республике Беларусь, в основном являются новыми, но не инновационными. Количество созданных передовых производственных технологий в нашей стране, относящихся к принципиально новым, не имеющим аналогов в мире, составляет в среднем только 1-2% (рисунок 1) [11].

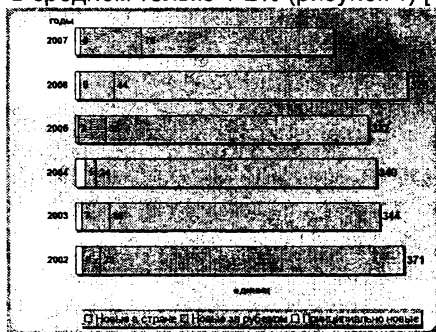


Рисунок 1 – Количество созданных передовых производственных технологий и их распределение по видам, единиц

Более 70% всех изобретений, финансирование которых осуществлялось в рамках инновационных проектов, не относятся к принципиально новым в мире и направлены только на усовершенствование существующих видов техники и технологий, что в свою очередь ограничивает уровень конкурентоспособности белорусских товаров. Таким образом, при исследовании инновационных процессов в отечественной экономике, необходимо обратить внимание на то, что под инновацией должна пониматься *новая идея в мире, а не в определенной стране, отрасли или на предприятии.*

В результате изучения положений теории инноваций, можно сделать вывод, что подходы к определению данного понятия подразделяются в зависимости от цели и предмета инноваций и трактуют их как:

– изменение, процесс (Й. Шумпетер, Л. Водачек, Ф. Валента, Ю.В. Яковец, А.И. Пригожий, А. Койре, Б. Санто, Б. Твисс, И.П. Пинингс, Н.И. Лапин и другие) [5, 12, 13, 14];

– результат (Г.Д. Ковалев, Д.И. Кокурин, Е.Е. Румянцева, П.Н. Завлин, Р.А. Фатхутдинов и другие) [15,16,17,18].

Различные определения термина «инновация» взаимосвязаны и дополняют друг друга. Так, Гвишиани Д.М., Громека В.И., Бляхман Л.С. под нововведением понимают *процесс* его создания, освоения, доведения до стадии практического использования и распространения, а *результатом* этого процесса являются новые изделия, технологии, методы организации и управления производством, приносящие социально-экономический эффект [19,20].

Американские исследователи рассматривают инновацию как систему. Кокс Л. определяет нововведение как сложную систему, «с помощью которой идея или изобретение в первый раз превращается в коммерческую реальность. Это успешное внедрение продукта или услуг на рынок и в экономику».

Согласно Балабанову И.Т. инновация трактуется как «инвестиция в новацию» и является результатом практического освоения нового процесса, продукта или услуги [21]. Новация (лат. novation — изменение, обновление) представляет собой новое явление, открытие, изобретение, выгоду, новый метод удовлетворения общественных потребностей, т.е. новшество, которого не было ранее. Понятие инновационности тесно связано с понятием креативности. Однако креативность подразумевает генерирование новых идей, а для инноваций характерно практическое воплощение.

Мы рассматриваем предприятие как инновационно направленную систему, находящуюся в непрерывном развитии. Импульсом к развитию является новаторская идея, которая должна быть воплощена в процессе осуществления инновационной деятельности. Инновационный процесс предполагает целенаправленное внесение изменений в структурные элементы системы и взаимосвязи между ними.

Вложение инвестиций в разработку новшества – это только часть реализации инновационного проекта. Главное – это внедрить и претворить новшество в форму инновации, т.е. завершить инновационный процесс и получить положительный полезный результат, затем реализовать инновации, предоставляя покупателям не только новый товар, но и новые выгоды в виде повышения эффективности, экономичности и качества.

Таким образом, *инновация* представляет собой материализованный результат, полученный от вложения капитала в новшество, отличное своими свойствами от существующих аналогов, приносящее определенный эффект.

В литературе и на практике виды инноваций систематизированы по различным признакам. Наиболее рациональными с точки зрения практического применения представляются классификационные признаки инноваций, представленные в таблице 1.

Таблица 1 – Классификация инноваций по различным признакам

Классификационный признак	Виды инноваций
Целевой признак	Кризисные инновации Инновации развития
Широта воздействия инноваций	Глобальные, мировые Национальные Отраслевые Локальные
Глубина вносимых изменений	Радикальные (базисные) Улучшающие Модификационные или псевдоинновации
Распространенность	Единичные Диффузные
Предмет и сфера приложения	Продуктовые Рыночные Инновации-процессы
Сфера деятельности	Технологические Производственные Экономические Торговые Социальные Экологические Организационные Управленческие
Вид эффекта, полученного в результате внедрения инновации	Научно-технический Экономический Социальный Экологический Интегральный

Примечание. Источник: собственная разработка, [10,16,21,22, 23].

Использование данной классификации позволит обеспечить проведение структурного анализа *инновационной деятельности предприятий* с целью выявления тенденций ее развития и направлений совершенствования.

В экономической литературе под *инновационной деятельностью* понимают деятельность, направленную на использование и коммерциализацию результатов научных исследований и разработок [24]. В соответствии с Законом Республики Беларусь от 19.01.1993 г. № 2105-XII «Об основах государственной научно-технической политики» *инновационной деятельностью* является деятельность, обеспечивающая создание и реализацию инноваций [7].

Целесообразно, на наш взгляд, рассматривать инновационную деятельность предприятия как системный вид деятельности, который предполагает комплекс научных, технологических, организационных, финансовых и коммерческих мероприятий, связанных с трансформацией результатов научной деятельности в новый продукт.

Участниками инновационной деятельности являются: государство; инвесторы; потребители инновационной продукции и услуг; собственники и владельцы объектов интеллектуальной собственности; субъекты, осуществляющие инновационную деятельность; субъекты, обеспечивающие обслуживание инновационной деятельности; специализированные субъекты инновационной деятельности; общественные организации и объединения, в уставах которых предусмотрена инновационная деятельность.

Специализированные субъекты составляют инновационную инфраструктуру и выполняют функции посредников при осуществлении инновационной деятельности. К ним относятся: технопарки, центры трансфера технологий, технологические инкубаторы, научно-исследовательские университеты, инновационно-технологические центры, инновационно-производственные комплексы, учебно-научные комплексы.

Элементами инновационной деятельности являются: инновационный процесс преобразования научного знания в новые виды продукции, маркетинговые исследования конкурентной среды и рынков сбыта товаров, комплекс управленческих и организационных мероприятий.

Инновационный процесс включает такие этапы, как финансирование исследований и разработок, освоение и коммерциализация новых продуктов и услуг и рассматривается как проведение научно-технологической деятельности, осуществление инвестиций и маркетинга в соответствие с фазами жизненного цикла новой продукции.

Реализация программы инновационного развития государства осуществляется институтом предпринимательства. В настоящее время субъекты хозяйствования имеют два направления развития:

1) *традиционный путь*, когда целью функционирования является достижение стабильности, выпуск определенной товарной продукции, расширение ассортимента, пассивная стратегия инвестирования в проекты с низким уровнем риска и невысоким уровнем доходности. Такая стратегия ориентирована на количественный рост результатов деятельности, эффект от масштаба, но не обеспечивает гарантированной долгосрочной стабильности. Отсутствие обновления товарной номенклатуры продукции, качественного развития технологий и управления создает благоприятную ситуацию для конкурентов;

2) *инновационный путь развития*. Такие предприятия стремятся занять новые сегменты на рынке, активно совершенствуют технологическую структуру, нацелены на разработку и выпуск новых видов продукции. Они ориентированы на качественный рост. Предприятия, которые формируют стратегическое поведение на основе инновационного подхода, то есть главной целью стратегического плана ставят освоение новых технологий, выпуск новых товаров и услуг, имеют возможность завоевать лидерские позиции на рынке, сохранить высокие темпы развития, сократить уровень издержек, добиться высоких показателей прибыли.

Для формирования эффективной инновационной экономики необходимо стимулировать увеличение доли инновационно активных промышленных предприятий и инновационной продукции. Согласно статистическим данным Республики Беларусь за 2008 г. проявлению инновационной активности препятствуют экономические барьеры и производственные факторы (рисунок 2, 3):

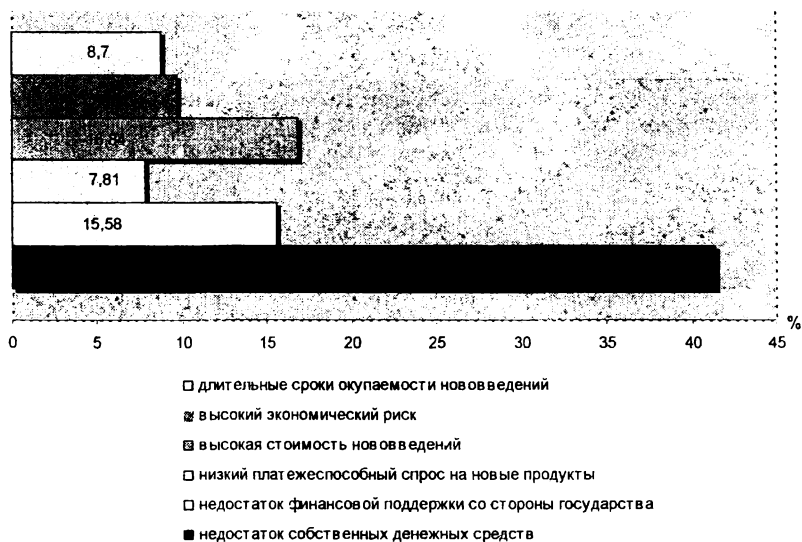


Рисунок 2 – Экономические факторы, сдерживающие инновационную деятельность на промышленных предприятиях (в % от общего числа обследованных предприятий)

Быстро растущие изменения потребностей покупателей, меняющиеся требования к качеству, короткие жизненные циклы продукции и возрастающие темпы ее обновления приводят к необходимости постоянного совершенствования производственных программ промышленных предприятий.

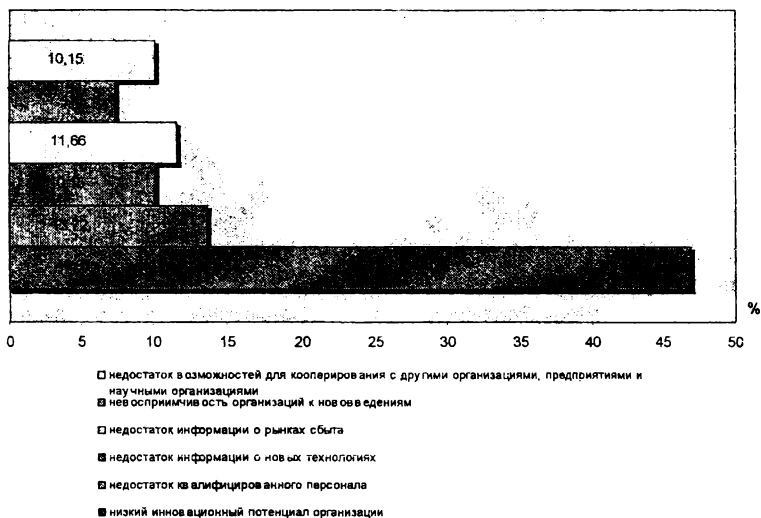


Рисунок 3 – Производственные факторы, сдерживающие инновационную деятельность на промышленных предприятиях (в % от общего числа обследованных предприятий)

К сдерживающим факторам активизации инновационной деятельности в промышленной отрасли относят невысокий уровень развития инновационной инфраструктуры, недостаточность нормативно-правовой базы в области государственного регулирования и стимулирования инновационной деятельности.

Низкие темпы инновационного развития белорусских промышленных предприятий обуславливаются, наряду с дефицитом источников финансирования, устоявшейся стратегией реализации инновационной деятельности. За рубежом значительную часть расходов на НИОКР осуществляют крупные корпорации с многочисленными интересами, ресурсами и стратегиями. В организационную структуру корпораций входят целые отделы инновационного развития, деятельность которых направлена на поиски путей завоевания новых рынков и получения прироста прибыли. При этом инновационная стратегия данных предприятий базируется на принципе созидательного разрушения [5]. То есть внедрение на рынок нового продукта сопровождается отказом от производства старого и сопровождается постоянным обновлением основных фондов путем продажи активов и приобретения новейшей усовершенствованной техники, вложениями в интеллектуальный потенциал персонала (*революционный подход*). В странах постсоветского пространства системо-

образующие предприятия обеспечивают основную долю ВВП, выполняют социальные задачи, поэтому риск неэффективных вложений в НИОКР значительно повышается. Это привело к установлению инновационной стратегии на белорусских предприятиях, заключающейся в постепенном усовершенствовании своей продукции, обновлении техники и технологии (*эволюционный подход*). Кроме того, для осуществления инноваций необходимо обладать высокотехнологичной производственной мощностью, отвечающей требованиям мирового рынка. В то время, как износ основных производственных фондов предприятий республики составляет около 70%.

Для увеличения экспорта и сокращения темпов роста отрицательного сальдо торгового баланса, обусловленного воздействием мирового финансового кризиса, в Республике Беларусь реализуется программа импортозамещения и поддержки внутренних производителей. Однако эксперты отмечают рост импорта станков, машин и механизмов в начале 2009 года порядка 7,8% [25]. Субъекты хозяйствования, не находя аналогов на внутренних рынках республики, импортируют оборудование из-за рубежа, возраст которого не менее 5 лет. Это ведет к накоплению морально и физически устаревших основных фондов и обуславливает отставание развития отечественной экономики от экономики стран, признанных лидерами в инновационном развитии. В постиндустриальных странах для сохранения конкурентоспособности продукции оборудование обновляется каждые 5 лет. По статистическим данным, в Беларуси в производственной сфере период использования техники и технологий составляет 20 лет.

Вовлеченность малого и среднего бизнеса в Республике Беларусь в сферу высоких технологий остается низкой. В странах Европы к малым инновационным предприятиям относятся 20%, в нашей республике этот показатель составляет не более 1,5% [25]. Зачастую инновационной деятельности малых предприятий характерно преобладание «псевдоинноваций», направленных на улучшение отдельных параметров выпускаемой продукции и совершенствование устаревших в своей основе поколений техники и технологий, что ведет к отвлечению финансовых ресурсов.

Основным направлением инновационной деятельности малого предпринимательства является увеличение и обновление основных производственных фондов с целью поддержания существующих конкурентных позиций. Инновационные возможности малых предприятий во многом уступают крупному бизнесу, так как они не обладают высококвалифицированными специалистами, мощной производственной базой, развитыми организационными связями. Но практика зарубежных

стран показывает, что развитие малого бизнеса способствует инновационным преобразованиям экономики. Малым предприятиям характерны инициативность, гибкость, быстрота реагирования на изменение рыночного спроса, обновление ассортимента продукции. Им легко занять ниши на рынке, недоступные для крупных компаний. Предприниматели выполняют инновационные разработки, эффективно осваивают и внедряют инновации, приобретают современные технологии, оказывают услуги крупным предприятиям.

Актуальной является проблема наличия квалифицированного персонала и информации о новых технологиях на международном рынке. По нашему мнению, одной из существенных причин инновационной пассивности является качество инновационного менеджмента и организационной деятельности на предприятиях. При наличии финансовых ресурсов и отсутствии способности организовать разработку и реализацию инновационного проекта, предприятие оказывается не в состоянии освоить нововведения. В связи с этим актуальной проблемой является разработка *организационного механизма инновационной деятельности (ОМИД) предприятия*, который можно охарактеризовать как систему, включающую совокупность взаимосвязанных и взаимодействующих элементов внешней и внутренней инновационной инфраструктуры предприятия, способствующую повышению эффективности его функционирования.

Считаем целесообразным структурно представить организационный механизм инновационной деятельности предприятия как совокупность компонентов: субъекты инновационной деятельности, взаимосвязь между элементами внутренней инфраструктуры инновационной деятельности и их взаимосвязь с внешней средой, обратная связь между субъектом управления, который формирует инновационную стратегию предприятия и контролирует ее реализацию, и исполнителями, воплощающими новаторские идеи.

Большинство исследователей сходятся во мнении, что одним из основных факторов, сдерживающим инновационную деятельность на промышленных предприятиях, является низкий инновационный потенциал. Несмотря на высокую актуальность данного вопроса, в экономической литературе отсутствует формализация понятия и оценки уровня инновационного потенциала.

2. Понятие, структура и методические аспекты оценки инновационного потенциала предприятия

Оценивая инновационный потенциал своего предприятия, руководитель определяет возможности ведения инновационной деятельности, учитывает способность и готовность предприятия к воплощению инноваций, выявляет сильные и слабые стороны предприятия с тем, чтобы использовать благоприятные преимущества и одновременно избежать предстоящих трудностей.

От состояния инновационного потенциала зависит выбор той или иной стратегии в области инновационного развития предприятия. Практика показывает, что не всем предприятиям необходимо осваивать новые технологии, несмотря на постоянное возрастание значения инноваций. Некоторые виды и формы хозяйственной деятельности, например, малые фармацевтические предприятия, неспособны самостоятельно разрабатывать новые продукты. Предприятиям, находящимся на стадии кризиса или банкротства, не имеет смысла модернизировать производство. Следует отметить роль инновационного управления такими предприятиями, которое по своему содержанию представляет комплексную систему, охватывающую стратегию и тактику деятельности предприятия, процесс производства и реализации, включающую максимизацию резервов, аккумуляцию потенциала предприятия, использование новейших разработок в области техники, технологии и экологии, а главное – качественный менеджмент. Внедрение нововведений в управление кризисными предприятиями – это одно из направлений финансового оздоровления предприятия на основе использования новых подходов в организационно-управленческой деятельности, разработок новых методик обоснования решений для получения высоких производственных, социальных и экономических результатов, а также для обеспечения повышения эффективного функционирования и развития предприятия.

В процессе инновационной деятельности предприятие может функционировать с наибольшей результативностью, руководствуясь максимальным учетом воздействия факторов внешней и внутренней среды.

В экономической литературе понятие *«инновационный потенциал»* не имеет однозначной трактовки. Рассмотрим категорию «инновационный потенциал» как составляющую понятий «потенциал» и «инновация». Большинство авторов отмечают важность исследования проблем оценки потенциала и указывается на значительные различия в определении его сущности. Современная экономическая теория заимствовала «потенциал» из физики, где он определяет количество энергии, которую накопила система и которую она способна реализовать в работе.

В Большой Советской Энциклопедии приводится определение термина «потенциал» как «... средства, запасы, источники, имеющиеся в наличии и могущие быть мобилизованы, приведены в действие, использованы для достижения определенных целей, осуществления плана; решения какой-либо задачи; возможности отдельного лица, общества, государства в определенной области» [26].

Потенциал предприятия чаще всего раскрывается через совокупность характеристик: реальные возможности, объем ресурсов и резервов, способность к использованию потенциала, уровень и результаты его реализации. Целью повышения потенциала является поиск путей устойчивого функционирования и развития предприятия в соответствии с выбранной стратегией и целями деятельности.

Экономическая сущность инновации раскрывается через такие категории, как: новые знания или новое использование ранее полученных знаний; новое решение существующих или вновь возникающих потребностей; новые технологии и производственные процессы; новые комбинации производственных факторов и др.

В условиях современных технологий технические, хозяйственные, организационные и социальные изменения в производственных процессах неотделимы друг от друга. Процесс создания инновации это не просто изменение существующего, а, прежде всего, его трансформация в новое (ранее скрытое) качественное состояние. К инновациям относятся все изменения (новшества), которые впервые нашли применение на предприятии и приносят ему конкретную экономическую и/или социальную пользу.

Впервые в экономическую модель понятие инновационного потенциала, обеспечивающего рост системы за счет нововведений, было введено ученым К. Фрименом. Нововведение по Фримену представляет собой систему мероприятий по разработке, освоению, эксплуатации и исчерпанию производственно-экономического и социально-организационного потенциала, лежащего в основе новшеств [27].

В 70-х годах XX века в ведущих промышленно развитых странах были приняты законы, которые стимулировали как государственную деятельность, так и деятельность предпринимателей, направленную на развитие профессионального и интеллектуального потенциала рабочей силы. В Японии была внедрена система «постоянных маленьких улучшений», названная Кайзен. В США широкое звучание приобрела система сбалансированных показателей, позволяющая находить потенциальные возможности развития фирмы и использовать их для инновационного прорыва [28].

Начиная с 80-х годов XX века, понятие «инновационный потенциал» получило развитие, оно уточнялось в результате теоретических, методологических и эмпирических исследований и стало концептуальным отражением феномена инновационная деятельность [29].

В научной литературе можно выделить следующие *подходы к понятию инновационного потенциала предприятия*:

1. *Базовый подход*. В зарубежной и отечественной литературе понятие инновационного процесса связывают с научно-техническим прогрессом, признанным во всем мире в качестве важнейшего фактора

экономического развития. В отдельных случаях понятие «инновация» применяются в качестве синонимов научно-технического или технологического «нововведения». Инновационный потенциал отождествляют с научно-техническим и представляют как «накопленное определённое количество информации о результатах научно-технических работ, изобретений, проектно-конструкторских разработок, образцов новой техники и продукции [30], что сужает сферу применения данной категории.

2. *Ресурсный подход.* Инновационный потенциал предприятия рассматривается как совокупность ресурсов, обеспечивающих осуществление инновационной деятельности на предприятии. Так, Ахметова Н. Н. определяет инновационный потенциал как «...совокупность различных видов ресурсов, включая материальные, финансовые, интеллектуальные, научно-технические и иные ресурсы, необходимые для осуществления инновационной деятельности» [28].

По мнению Коробейникова О. П., Трифиловой А.А., Коршунова И.А., для осуществления инновационной деятельности необходимо наличие инновационного потенциала предприятия, который представлен совокупностью интеллектуальных, материальных, финансовых, кадровых, инфраструктурных и иных ресурсов, необходимых для осуществления инновационной деятельности ресурсов.

Косолапов О. В., Гиренко-Коцуба О. А., рассматривающие более детально данное понятие, отмечают, что инновационный потенциал организации в общем виде включает предполагаемые или уже мобилизованные ресурсы.

Указанные выше авторы за характеристику инновационного потенциала принимают показатели научно-технического, кадрового, производственного и иных компонентов общего потенциала предприятия. Такой подход представляется ограниченным, не позволяет полно оценить инновационную восприимчивость предприятия и способствовать развитию инновационных процессов.

3. *Результативный подход.* Инновационный потенциал определяется как возможность предприятия использовать имеющиеся ресурсы для создания инновационного продукта, под которым следует понимать продуктовые, рыночные, процессные и другие виды инноваций. Достигнутый уровень инновационного потенциала характеризуют результаты реализации использования ресурсных возможностей.

4. *Комплексный подход,* объединяющий ресурсный подход (способность осуществлять инновационную деятельность) и результативный подход (готовность предприятия к восприятию и реализации инноваций).

Рассмотренные подходы не учитывают способность практической реализации инноваций, не акцентируют внимание на такой составляющей инновационного потенциала, как организационный механизм.

Основная задача организации и управления инновационными процессами состоит в обеспечении эффективного взаимодействия ресурсов с целью увеличения прибыли путем мобилизации потенциальных возможностей предприятия.

Анализируя различные определения понятия «инновационный потенциал» и обобщая имеющиеся трактовки, считаем приемлемой следующую формулировку данного понятия: *инновационный потенциал* – это экономическая категория, характеризующая способность и готовность предприятия к генерированию новых идей, к внедрению и реализации прогрессивных достижений научно-технической мысли. *Способность предприятия* определяется состоянием, наличием, составом и структурой материально-технических, трудовых и финансовых ресурсов, оценивается возможность восприятия инноваций и подготовленность предприятия к осуществлению инновационной деятельности на основе достаточности имеющихся ресурсов. *Готовность предприятия* выражается внутренним состоянием элементов системы предприятия объединенных единым инновационно направленным механизмом организации и управления деятельности предприятия.

Используя системный подход, представим предприятие как инновационно направленную систему в единстве и взаимодействии составляющих его системных элементов: субъект, объект, связь между ними и среда, в которой они существуют – инновационная среда (рисунок 4). При этом связь выступает системообразующим фактором, поскольку объединяет все остальные элементы в одно целое. Системный подход позволяет наиболее полно описать инновационную деятельность предприятия и дать определения основных понятий.



Рисунок 4 – Предприятие как инновационно направленная система

Примечание – Источник: собственная разработка

В ходе системного процесса производственные ресурсы (предметы труда) преобразуются в продукт труда – инновационную продукцию, составляющую результат – системный выход. «Выход» должен отвечать главным требованиям целевой подсистемы: максимальному использованию и развитию инновационного потенциала.

В системе управления инновационным потенциалом выделены подсистемы, целенаправленное функционирование которых обеспечивает работоспособность системы в целом: управляющая (субъект управления) и управляемая (объект управления).

Связь субъекта управления с объектом управления осуществляется посредством передачи информации по каналу обратной связи, от которой зависит качество организационно-управленческих решений, регулирующее состояние компонентов системы.

Важным элементом «входа» в систему является инновационная восприимчивость предприятия. Наличие инновационного потенциала предприятия является условием, при котором возможно его эффективное развитие. Одна и та же по своему количественному и качественному составу совокупность накопленных ресурсов может использоваться с различной степенью эффективности в зависимости от той или иной институциональной комбинации. Сама по себе совокупность ресурсов не является экономической категорией, пока она не начнет использоваться людьми в рамках определенных производственных отношений между ними. Инновационный потенциал может остаться невостребованным, если не будут найдены организационные формы, в которых он сможет реализоваться.

На основе понятия инновационного потенциала промышленного предприятия предлагаем в его структуру включить ресурсную и организационную составляющую (рисунок 5).

На наш взгляд, предложенная структура инновационного потенциала является наиболее полной и позволяет использовать ее для построения эффективной системы оценки инновационного потенциала предприятия, которая станет информационной базой для принятия управленческих решений в области инноваций и их финансирования.

В условиях возрастающей инновационной активности субъектов хозяйствования актуальной является проблема оценки потенциала предприятия для осуществления инновационной деятельности.

На сегодняшний день эффективных действенных методик оценки инновационного потенциала предприятий недостаточно. В связи с этим представляется своевременной разработка методических положений по оценке инновационного потенциала предприятий и создание на ее основе механизма принятия научно обоснованных управленческих решений в области инвестиционно-инновационной деятельности, разработки и скорейшем освоении прогрессивных научно-технических решений.

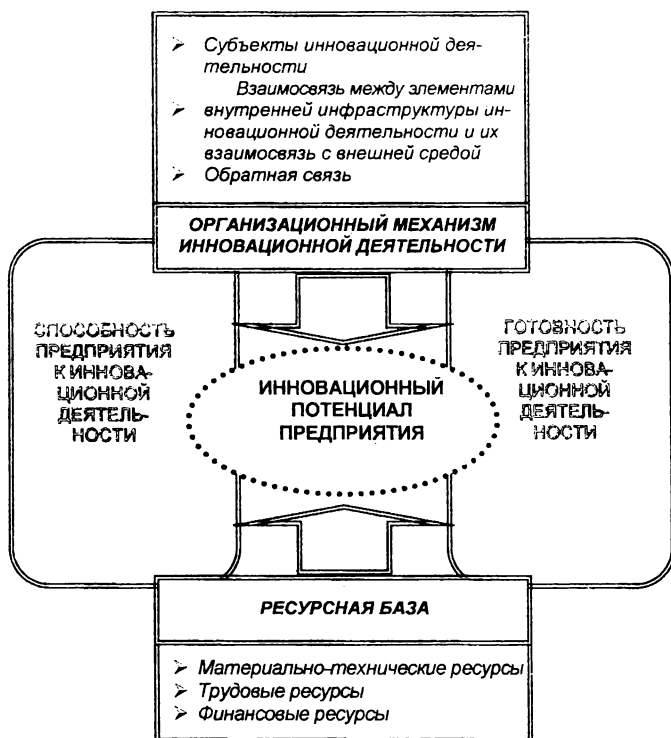


Рисунок 5 – Структура инновационного потенциала промышленного предприятия

Примечание – Источник: собственная разработка

Оценка инновационного потенциала предприятия должна базироваться на основе следующих принципов: комплексное, всестороннее изучение деятельности предприятия; объективность; системность; система показателей должна обеспечивать преемственность перспективных и текущих оценок деятельности предприятия; возможность адаптации методики с учетом отраслевой специфики; возможность использования результатов анализа для принятия эффективных управленческих решений; наличие эффекта для кредиторов, инвесторов, собственников, работников предприятия, государства и общества в целом.

В литературе приводятся различные показатели, раскрывающие инновационный потенциал предприятия. В данном исследовании выделяются и обосновываются наиболее существенные направления оценки на основе предложенной структуры инновационного потенциала с учетом их непосредственного влияния на уровень инновационных возможностей предприятия.

Определение фактического состояния инновационного потенциала промышленного предприятия предлагаем производить на основе *совокупности показателей, отражающих его ресурсную компоненту, компоненту инновационной активности и механизм организации инновационной деятельности.*

Показатели ресурсной компоненты потенциала помогают оценить производственные возможности предприятия, определяемые объемом имеющихся в наличии отдельных ресурсов, их структурой и качеством, раскрывают способность предприятия к инновационным преобразованиям. Оценка организационного механизма инновационной деятельности, основанная на анализе внутренней инфраструктуры предприятия во взаимосвязи с внешней средой, позволяет определить готовность предприятия к освоению инноваций.

Цель методики – определение уровня инновационного развития предприятия, возможности и эффективности создания, внедрения и реализации нововведений.

Задачи методики:

- формирование информационной базы ОИППП;
- анализ наличия, полноты, интенсивности и эффективности использования ресурсов предприятия, оценка их инновационной направленности;
- оценка действенности организационного механизма инновационной деятельности предприятия;
- определение уровня инновационного потенциала предприятия;
- характеристика направлений инновационной деятельности и разработка рекомендаций по эффективному использованию инновационного потенциала.

Этапы оценки инновационного потенциала представлены на рисунке 6.

Система показателей – показатели, характеризующие материально-технические, трудовые и финансовые ресурсы предприятия и эффективность организации инновационной деятельности.

Пользователи методики – внешние (инвесторы, кредиторы) и внутренние субъекты.

Информационная база – бухгалтерская отчетность предприятия, статистические отчеты, данные бухгалтерского и управленческого учета, локальная документация.

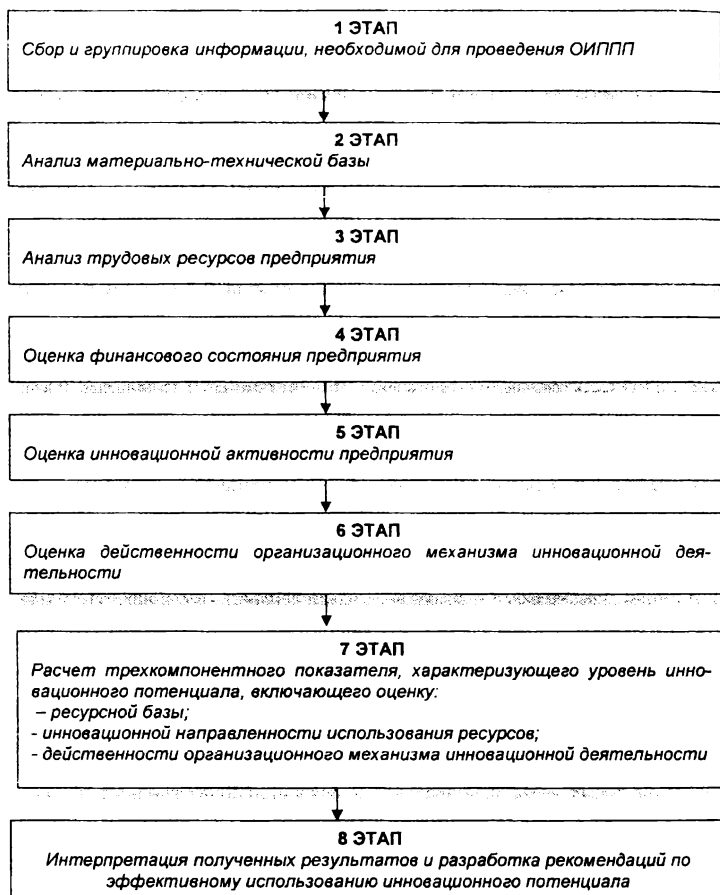


Рисунок 6 – Взаимосвязанные этапы ОИППП

Примечание – Источник: собственная разработка

Интерпретация результатов: оценка инновационного потенциала осуществляется на основе конечных результатов анализа ресурсной и организационной составляющих, инновационной направленности использования ресурсов. Оценка включает последовательное изучение значений показателей состояния и использования ресурсов, действенности организационного механизма инновационной деятельности и рассмотрении их в диалектическом единстве с целью формирования информации об уровне инновационного потенциала предприятия.

Выводы. Ускорение научно-технологического развития, повышение информативности, заинтересованности и восприимчивости предпри-

нимателей к нововведениям позволит создать конкурентную среду, ускорить разработку и освоение инновационной продукции и современных экологически безопасных, энерго- и ресурсосберегающих технологий, что приведет к существенным качественным изменениям в структуре экономики, увеличению доходов бюджета, росту уровня и качества жизни населения.

Целью действия по инициированию, созданию и внедрению инноваций является получение новых (или с новыми свойствами) продуктов, услуг для удовлетворения общественных потребностей и приносящее определенные преимущества перед конкурентами.

Инновационные проекты обладают высокой степенью рискованности и требуют значительного объема инвестиционных ресурсов. Однако предприниматели вынуждены и готовы брать на себя такой риск и нести невосполнимые затраты на не получившие практического воплощения НИОКР. Так как именно инновации, воплощенные в новых методах производства, новых продуктах, новых рынках, реорганизации структур управления являются главным фактором обеспечения конкурентного преимущества, позволяют предотвратить неизбежное снижение прибыли при росте числа «подражателей» на рынке.

Для совершенствования инновационной деятельности предприятий Республики Беларусь необходимо проведение мероприятий по унификации законодательства и понятийного аппарата в области инноваций в соответствии с мировыми стандартами и международной практикой.

Существенным резервом для расширения возможностей инновационного роста в масштабах государства является использование инновационного потенциала отечественных предприятий, что позволит повысить конкурентоспособность экономики, оперативно определять внутренние возможности инновационной деятельности.

Инновационный потенциал предприятия характеризуется состоянием ресурсной базы, эффективностью и инновационной направленностью использования ресурсов и действенностью организационного механизма инновационной деятельности.

Уровень инновационного потенциала характеризует способность предприятия осуществлять эффективную инновационную деятельность и его готовность к восприятию инноваций, показывает соответствие организационной структуры предприятия его инновационным возможностям. Это позволяет решить проблемы выбора и обоснования управленческих решений в области направления инновационного развития предприятия во взаимосвязи с инвестиционной политикой.

Список цитированных источников

1. Белявская, О. Конкурентоспособность Беларуси зависит от качества генерирования новых знаний – М.Мясникович Режим доступа : <http://nanb80.belta.by/ru/opinion?id=272156> – Дата доступа : 31.03.2009.
2. Богдан, Н. Белорусский парадокс / Н. Богдан // Экономическая газета – №41(959) – 30.05.2006 / актуально.
3. Затраты на научные исследования и разработки в Беларуси за последние 10 лет выросли в 2,7 раза 22.01.2009 – Режим доступа: <http://nanb80.belta.by/ru/news?id=272696> – Дата доступа: 31.03.2009.
4. По силам ли Беларуси high-tech? // Белорусские новости 10.11.2006 – Режим доступа: <http://news.np.by/message89824> – Дата доступа: 31.03.2009.
5. Яско, А. Рынок сегодня – это борьба инноваций / А. Яско // Народная газета № 51 (4719) 18.03.2008 – Режим доступа: <http://www.belarustime.ru/belarus/policy/government.html> – Дата доступа: 31.03.2009.
6. Шумпетер, Й.А. Теория экономического развития (Исследование предпринимательской прибыли, капитала, кредита, процента и цикла конъюнктуры) : пер. с англ. / Й.А. Шумпетер. – М.: Прогресс, 1982. – 455 с.
7. Об основах государственной научно-технической политики: Закон Респ. Беларусь, 19 января 1993 г. N 2105-XII : с изм. и доп. от 12 ноября 1997 г. № 83–3, 20 июля 2006 г. № 162–3 // Нац. реестр правовых актов Респ. Беларусь. – 2006 г., № 122, 2/1259.
8. Oslo Manual. Guidelines for Collecting and Interpreting Innovation Data. 3rd edition. A Joint Publication of OECD and Eurostat. OECD/EC, 2005 (Руководство Осло. Рекомендации по сбору и анализу данных по инновациям. 3-е изд., совместная публикация ОЭСР и Евростата: пер. на рус. яз. — М.: ГУ «Центр исследований и статистики науки», 2006. — 192 с.).
9. Руководство Фраскати. Стандартная практика для обследований научных исследований и разработок (1963 г., в ред. 2003г.) – Режим доступа: <http://www/nw-innovations.ru> – Дата доступа: 31.03.2009.
10. Менш, Г. Технологический пат: Инновации преодолевают депрессию / Г. Менш, 1975.
11. Наука, инновации и технологии в Республике Беларусь 2007: стат. сб. / Подг. Тамашевич В.Н. [и др.] – Минск: ГУ «БелИСА», 2008. – 192 с.
12. Лапин, Н.И. Актуальные проблемы исследования нововведений / Н.И. Лапин // Социальные факторы нововведений в организационных системах. – М.: 1995. – 150 с.
13. Новая технология и организационные структуры: сокр. пер. с англ. / Под ред. И. Пиннингса, А. Бьюитандама; науч. ред. и авт. предисл. Н.И. Диденко. – М.: Экономика, 1990. – 268 с.
14. Санто, Б. Инновация как средство экономического развития: пер. с венгер. – М.: Прогресс, 1990.

15. Кокурин, Д.И. Инновационная деятельность / Д.И. Кокурин – М.: Экзамен, 2001. – С. 575.
16. Основы инновационного менеджмента: Теория и практика: учеб. пособие для вузов по экон. специальностям и направлениям / Л. С. Барютин, С. В. Валдайцев, А. В. Васильев [и др.]; под ред.: П. Н. Завлина [и др.] – М.: Экономика, 2000.
17. Румянцева, Е.Е. Новая экономическая энциклопедия / Е.Е. Румянцева. – М.: ИНФРА-М, 2005.
18. Фатхутдинов, Р.А. Инновационный менеджмент: учебник для вузов / Р.А. Фатхутдинов –5-е изд. – СПб.: Питер, 2005.
19. Бляхман, Л.С. Экономика, организация управления и планирование научно-технического прогресса: учеб. пособие для экон. спец. Вузов / Л.С. Бляхман – М.: Высшая школа, 1993. – 221 с.
20. Гвишиани, Д.М. Теоретические аспекты исследований инновационного процесса и формирования инновационной политики. Инновационная политика развитых капиталистических государств / Д.М. Гвишиани, В.И. Громека – М.: 1990.
21. Балабанов, И.Т. Инновационный менеджмент: учебное пособие / И.П. Балабанов – СПб: Питер, 2000.
22. Ильенкова, С.Д. Инновационный менеджмент. Изд-во "Юнити" 2001. Инновационный менеджмент: учебник для вузов – Изд. 2-е, перераб., доп. / С.Д. Ильенкова, Л.М. Гохберг, С.Ю. Ягудин [и др.]; под ред. Ильенковой С.Д. – 2003.
23. Уткин Э.А. Инновационный менеджмент / Э.А. Уткин, Н.И. Морозова, Г.И. Морозова – М.: АКАЛИС, 1996.
24. Бобров, В.А. Сущность инновационной деятельности / В.А. Бобров // Интеллектуальная собственность: правовые, экономические и социальные проблемы. – М., 2002. – Ч. 3. – С. 10–11.
25. Герасименко, А. Заблудились на инновационном пути / А. Герасименко // Экономическая газета. – №23(1241) – 24.03.2009 / резонанс.
26. Большая Советская Энциклопедия – Т.25 – М.: Советская энциклопедия, 1976.
27. Freeman C. Technology Policy and Economic Performance / C. Freeman – London, 1987.
28. Ахметова, Н.Н. Один из подходов к определению сущности элементов инновационно-инвестиционной модели. – Режим доступа: www.anrb.ru/iseil/cf2002 с. 504 – Дата доступа: 31.03.2009.
29. Ромашова, И. Инновационный потенциал предприятия / И. Ромашова // Газета «Биржа». Еженедельник нижегородских предпринимателей – Режим доступа: www.birzhaplus.ru/birzha – Дата доступа: 31.03.2009.
30. Инновационная деятельность. Термины и определения: Межгосударственный стандарт ГОСТ 31279-2004 Евразийский Совет по стандартизации, метрологии и сертификации. Госстандарт РБ. – Минск, 2005. — 7 с.

ОЦЕНКА РЕЗЕРВА РОСТА ПРИБЫЛИ ПРЕДПРИЯТИЯ НА ОСНОВАНИИ РАСЧЕТА СИНЕРГИЧНОГО ЭФФЕКТА ФАКТОРОВ ПРОИЗВОДСТВА «ПРЕДПРИИМЧИВОСТЬ» И «ИНФОРМАЦИЯ»

В традиционной экономической теории выделяют три фактора производства: труд, земля, капитал. Однако для коммерческих целей важно не столько наличие производственных факторов, сколько умение их эффективно использовать. С этой точки зрения, особую значимость приобретает труд руководителей всех уровней управления, их предпринимательские способности, субъективные взгляды и цели.

Еще в начале XIX в. знаменитый французский экономист Жан-Батист Сэй в своем «Трактате по политической экономии» представил предпринимателя как «ось, вокруг которой все вращается».

Современная экономическая теория среди совокупности факторов производства выделяет предпринимчивость и информацию. При этом нерешенным остается ряд вопросов: определение затрат и дохода по данному производственному фактору. Требуется уточнение методики расчета эффективности использования предпринимчивости, исследование взаимосвязи с другими факторами производства, а также определение информационной базы для формирования результативных показателей.

Целью исследования является разработка методики оценки резерва роста прибыли предприятия, основанной на более эффективном использовании факторов производства «предпринимчивость» и «информация». А также формулирование рекомендаций и определение основных направлений управления капиталом предприятия для реализации выявленного резерва. Данная цель обусловила постановку и решение следующих задач:

- исследовать историю развития представлений о факторах производства;
- проанализировать значимость каждого фактора в кругообороте средств предприятия в условиях ограниченности финансовых ресурсов;
- определить влияние факторов производства «предпринимчивость» и «информация» на величину прибыли в стоимостном выражении;
- предложить критерий оценки эффективности использования факторов предпринимчивости и информации, а также разработать математическую формулу для расчета резерва роста прибыли.

Объектом исследования являются предприятия промышленности Республики Беларусь, функционирующие в условиях ограниченности финансовых ресурсов.

Предметом исследования является эффективность управления капиталом предприятия в указанных выше условиях хозяйствования.

ИСТОРИЯ РАЗВИТИЯ ПРЕДСТАВЛЕНИЙ О ФАКТОРАХ ПРОИЗВОДСТВА В ЭКОНОМИКЕ. Для удовлетворения возрастающих потребностей человека и общества необходимы блага. **Благом** называется все, что человек использует для удовлетворения своих желаний и получения удовольствия. Особый интерес представляют экономические блага – это блага, приносимые экономикой, полученные в результате экономической созидательной деятельности человека. Для организации производства экономических благ требуется наличие соответствующих экономических ресурсов.

Экономические ресурсы представляют собой совокупность возможностей и предпосылок, имеющихся в распоряжении общества и необходимых для создания экономических благ с целью удовлетворения потребностей. [2] Категория «экономические ресурсы» по своему содержанию шире категории «факторы производства».

Фактор производства – это та часть экономических ресурсов, которая непосредственно вовлекается в процесс производства или используется в качестве его условий. [2]

Факторов, которые используются для производства продукта, очень много. Причем для изготовления каждого продукта существует свой набор факторов. Для эффективного учета множества разнообразных факторов производства их необходимо классифицировать. Существуют **различные подходы к классификации**.

Марксистская теория (представители – К. Маркс, Ф. Энгельс) выделяет рабочую силу, предмет труда и средства труда, подразделяя их на две большие группы: личный фактор производства и вещественный фактор производства. В качестве **личного фактора** производства всегда рассматривается рабочая сила – совокупность физических и интеллектуальных способностей человека к труду. В качестве **вещественного фактора** принимаются в совокупности все средства производства. Личный и вещественный факторы образуют сложную взаимодействующую систему, эффективность которой определяется технологией и организацией производства.

Технология выражает взаимодействие между главными факторами производства. Она предполагает использование разнообразных методов обработки, изменения свойств, формы, состояния предмета труда. **Организация** производства обеспечивает согласованное функционирование всех факторов производства, их пропорциональное количественное соотношение, взаимозаменяемость и т.д. [5]

В маржиналистской теории (представители – Д. Рикардо, А. Смит, У. Джевонс, А. Маршалл, К. Менгер) факторы производства подразделяются на материальные и человеческие. В рамках данной теории традиционно выделяют четыре группы факторов производства: землю, труд, капитал, предпринимательскую способность.

Земля рассматривается как естественный фактор. К этой группе элементов производства относят природные богатства, залежи ископаемых, которые применимы в производственном процессе, сюда включаются земли сельскохозяйственного назначения, леса и т.д. Капитал как фактор производства выступает в виде совокупности благ, используемых в производстве товаров и услуг. Труд представлен интеллектуальной и физической деятельностью человека, направленной на изготовление благ и оказание услуг. Предпринимательская способность – особый вид человеческого капитала, представленного деятельностью по координации и комбинированию факторов производства в целях создания благ и услуг.

Одним из вариантов классификации факторов производства может быть **структура производительных сил**. В этом случае в качестве основных факторов производства выделяются рабочая сила, средства производства и научные знания, как показано на рисунке 1.

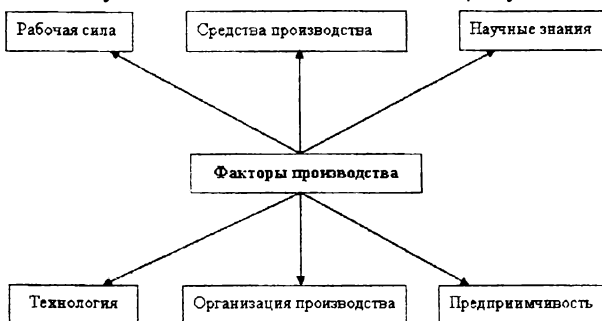


Рисунок 1 – Факторы производства [5]

Наука рассматривается как фактор производства в том случае, если она оказывает прямое воздействие на уровень результативности или эффективности производства, на процесс повышения квалификации рабочей силы, изготовление новых образцов техники.

При характеристике современных производительных сил в качестве новейших факторов производства выделяют *технологию, организацию производства, информацию, а также предпринимчивость* (предпринимательство).

Приведенные классификации факторов производства не являются застывшими, навсегда данными. В экономической теории постиндустриального общества в качестве факторов производства выделяются информационный и экологический факторы, а также фактор времени и влияние инфраструктуры. *Информация систематизирует знания, мате-*

риализованные в систему механизмов, машин, оборудования, модели менеджмента и маркетинга. *Экологический фактор* выступает либо в качестве импульса экономического роста, либо как ограничитель его возможностей в связи с отрицательным воздействием на природную среду. Особым экономическим ресурсом является *время*. Участники производственно-экономической деятельности располагают ограниченным количеством этого невоспроизводимого ресурса. Важную роль в современной экономике играет и такой фактор, как *инфраструктура* – совокупность отраслей и сфер деятельности, которые создают общие условия для функционирования производства. [6]

Как видно, в экономической теории выделяют **четыре основных фактора производства**. Рассмотрим их подробнее.

Земля всегда рассматривается как естественный фактор производства. В данный фактор производства входят пахотные земли, леса, месторождения минералов, источники воды и т.д. К земле относятся не только твердая поверхность, полезные ископаемые, но и сила воды и ветра, энергия солнца, климат. Все это характеризуется конкретными размерами, объемами, плодородием и т.д.

На современном этапе развития человеческой цивилизации под землей как фактором производства часто понимают и такую ее «небесную надстройку», как ближний космос, выделяя при этом особую ценность околоземных орбит.

Масштабы и интенсивность использования земли как фактора производства постоянно наталкиваются на экологические границы.

Капитал как фактор производства. В переводе с латинского капитал означает «главный», что подчеркивает его решающую роль в организации производства. В современных условиях капитал выступает в качестве собирательного понятия. Очень часто в капитал включают все факторы производства.

Чтобы капитал приносил своему собственнику доход, определенная часть общества должна его обслуживать. Эта задача реализуется путем привлечения фактора производства «труд». В такой ситуации **капитал** выступает как **специфическое производственное отношение**, в котором с одной стороны – собственник (работодатель), а с другой – наемный работник (работополучатель). Возникновение таких отношений в обществе и означает, что возник капитал.

В хозяйственной деятельности, охватывающей сбережение, производство и потребление, обнаруживается «круглой путь» возникновения капитала (рисунок 2).

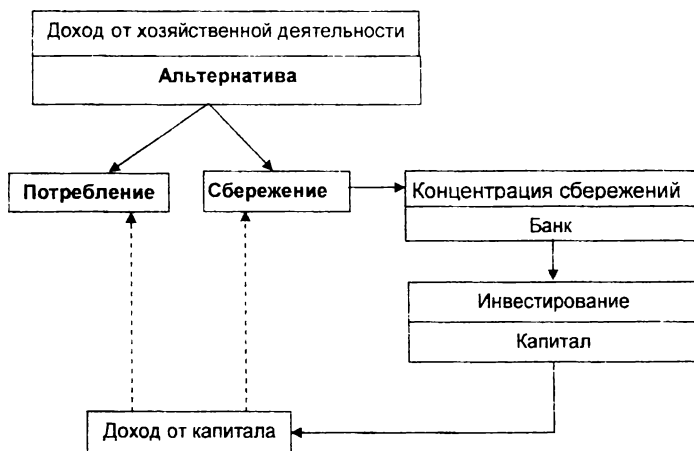


Рисунок 2 – «Кружной путь» возникновения капитала
 [Ист.: разработка автора]

Чем больше сбережений и инвестиций, тем больше прирост капитала как запаса в виде средств производства.

Труд как процесс представляет собой раскрытие человеком собственного потенциала, использование физической и духовной энергии, направленной на получение экономических благ (или дохода), необходимых для удовлетворения потребностей.

Рассматривая фактор производства «труд», необходимо обращать внимание на его **содержание**. С учетом вида энергии человеческого организма, используемой в процессе труда, различают: низкоквалифицированный труд; труд средней квалификации; высококвалифицированный труд.

В общем случае в качестве составляющих труда выделяют физический труд и умственный труд. Причем, чем выше квалификация труда, тем меньше он требует физических усилий и больше умственных (рисунок 3).

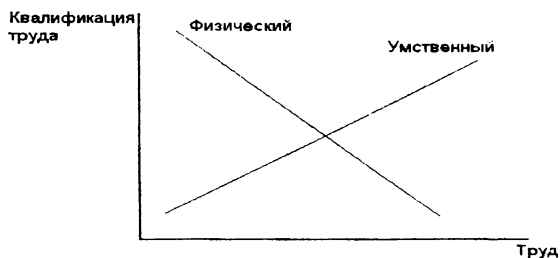


Рисунок 3 – Соотношение физического и умственного труда при различной его квалификации [Ист.: разработка автора]

Чтобы подчеркнуть наличие в рабочей силе работника *искусственно-го прироста* его способностей к труду, в 60-70-х годах XX века в экономических концепциях появилось понятие «человеческий капитал». *Человеческий капитал* выступает как совокупность приобретенных способностей человека к труду, состояние здоровья, его талант и деловые качества, а также уровень квалификации и образования, способствующие его идентификации и приносящие дополнительный доход. [5]

Следует обратить внимание на то, что в лице наемного работника все чаще приходится иметь дело с *собственником* особого рода, владеющим *интеллектуальным капиталом*. Те профессии, которые требуют дорогостоящей подготовки и предполагают интенсивное формирование человеческого капитала, должны оплачиваться значительно выше. Инвестиционные вложения в человеческий капитал в настоящее время являются самыми эффективными и быстроокупающимися для общества.

Одна из *функций* высококвалифицированного труда – **предприимчивость** – выделяется как самостоятельный фактор производства, который имеет право претендовать на присвоение особой разновидности дохода (предпринимательского дохода). *Предприимчивость* выступает как особый вид человеческого ресурса, как деятельность по поиску вариантов вложения капитала в целях создания и присвоения экономических благ. Она проявляется через умение в экстремальных условиях принимать оптимальные решения. Это – не только готовность рисковать, но и умение сводить до минимума вероятность наступления нежелательных событий.

Подводя итог анализу факторов, отметим, что производство возможно только при введении в производственный процесс всех факторов. Факторы производства действуют *взаимосвязанно* и *дополняют друг друга*. А перед предпринимателем ставится задача оптимизации структуры вовлеченных в производство факторов производства с целью получения необходимой (планируемой) прибыли. Также следует обратить внимание на то, что необходимый уровень прибыли достигается в том случае, если экономические блага не только произведены, но и реализованы, то есть востребованы на рынке.

ИНФОРМАЦИЯ КАК ФАКТОР ПРОИЗВОДСТВА В ПРОЦЕССЕ УПРАВЛЕНИЯ. В ходе исторического развития роль каждого фактора производства заметно изменялась. В доиндустриальном обществе приоритет принадлежал природным и трудовым ресурсам. Особая роль отводилась фактору производства «земля», которая определяла масштаб «экономического поля» производства. В результате промышленной революции на первое место выдвинулся капитал, представляющий собой

совокупность материальных и финансовых ресурсов. В индустриальном обществе проявилась тенденция: чем больше капитала, тем больше выпуск продукции. В постиндустриальном обществе в системе факторов производства особое место занимают интеллектуальные и информационные ресурсы.

Как *фактор производства* информация обеспечивает систематизацию знаний, материализованных в систему механизмов, машин, оборудования, моделей менеджмента и маркетинга. [6]

В *управленческой деятельности* информация представляет собой совокупность сведений о состоянии управляющей и управляемой подсистем, а также окружающей среды. [7] Без информации невозможна совместная работа в условиях разделения труда. Недостача нужной информации, как и избыток ненужной, дезориентирует любую хозяйственную деятельность. Информированность менеджеров и субъектов управления оказывает влияние не только на эффективность деятельности, но и удовлетворение трудом самих работников и их мотивацию. [8]

Среди основных *качественных характеристик* информации следует выделять:

1) *достоверность и точность информации*. Если информация является недостаточной или приблизительной, возможно принятие решения с непредвиденными, негативными последствиями. Однако абсолютно достоверной и точной информации не существует;

2) *своевременность получения информации*. Требование более раннего предоставления информации часто связано со значительными материальными и финансовыми затратами. С другой стороны, запоздалая информация также не приводит к положительному практическому эффекту;

3) *полнота информации*. В распоряжение руководителя должна поступать информация в достаточном объеме, обеспечивающем эффективное решение поставленных задач. Усеченная информация способна резко снизить эффективность управленческой деятельности. Вместе с тем требование полноты информации иногда граничит с ее избыточностью. Как полнота информации, так и ее неполнота не имеют объективных критериев и ограничений;

4) *нормальная плотность (насыщенность)*, т.е. количество информации в единице носителя, соотношения полезных и общих сведений. Выделяют три уровня плотности информации: высокий – 80-100% полезных сведений; нормальный – 50-80% полезных данных; низкий – менее 50%. Если информация не имеет прямого отношения к процессам управления, то она называется «шумящей» и должна быть устранена из информационного потока, влияющего на принятие управленческих решений.

Любому фактору производства свойственно наличие ряда особенностей. В экономической литературе выделяют 4 основные особенности фактора «информация»:

а) неисчерпаемость – в отличие от многих других экономических ресурсов, информация неисчерпаема и возобновляема,

б) сохраняемость и накапливаемость – информация не подвержена физическому износу, а увеличение ее с течением времени приводит к формированию ее нового качественного состояния,

в) возможность параллельного использования,

г) легкость передачи, в том числе на основе купли-продажи.

Кроме указанных, автор вводит и оперирует в дальнейшем следующими особенностями фактора производства «информация». Первая состоит в том, что информация не имеет материально-вещественной формы, т. е. имеются сложности с определением ее количественных характеристик и единиц измерения. Другая особенность проявляется в том, что оценка пригодности информации к использованию в процессе управления предприятием и формы вовлечения ее в производственный процесс определяются непосредственно руководителем, в соответствии с его субъективными взглядами, целями и предпринимательскими способностями. Третья особенность информации как фактора производства проявляется себя в актуальности, или в длительности периода, в течение которого она может быть эффективно использована. По истечении такого периода информация становится устаревшей, неактуальной и непригодной для использования в процессе управления. Четвертая особенность состоит в том, что в информационную эпоху экономических отношений все чаще информация выступает как средство труда, предмет труда и товар одновременно. Этот факт значительно усложняет определение ее потребительской ценности.

Конечный результат управленческой деятельности оценивается по эффективности деятельности предприятия. Т.е. насколько используемая управленцами информация повлияла на повышение его прибыльности. Для такой оценки можно использовать показатель рентабельности (эффективности) информационных затрат:

$$Pи = \text{Прибыль} / \text{Затраты на информацию}$$

Таким образом, *эффективность* информационных затрат характеризуется величиной прибыли, приходящейся на 1 рубль соответствующих затрат, и определяет *ценность информации*.

Как и любой фактор производства, информация имеет свою *цену*. Цена информации тем выше, чем выше ее ценность. В свою очередь, ценность информации тем выше, чем ниже степень ее открытости для широкого круга пользователей, которая во многом зависит от фактора времени (рисунок 4).

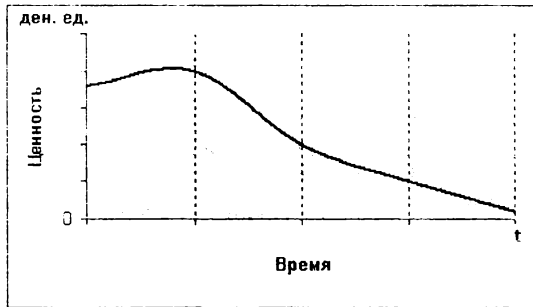


Рисунок 4 – Зависимость ценности информации от времени ее использования

[Ист.: разработка автора]

Исключением из выявленной зависимости являются реклама и продажа непробированных технологий известных фирм менее конкурентоспособным производителям.

Низкую степень открытости имеет информация, составляющая служебную или коммерческую тайну. В современном экономическом мире повышенным спросом пользуется именно закрытая информация (коммерческая тайна), т.к. содержит сведения о преимуществах потенциальных конкурентов и их слабых сторонах.

В общем, информационные, материальные и финансовые ресурсы нельзя рассматривать по отдельности, поскольку они находятся в тесной *взаимосвязи*. Так, информационные ресурсы позволяют наиболее полно обеспечить материальные и финансовые потребности предприятия. В свою очередь материальная и финансовая обеспеченность субъекта хозяйствования дает возможность повысить качество информации как фактора производства.

ПОНЯТИЕ СИНЕРГИЧНОГО ЭФФЕКТА ФАКТОРОВ ПРОИЗВОДСТВА «ИНФОРМАЦИЯ» И «ПРЕДПРИИМЧИВОСТЬ». Капитал, в широком смысле слова, может приносить собственнику доход от разных видов деятельности. Ориентируясь на максимизацию своего дохода, собственник выбирает между несколькими направлениями вложения капитала. Основными из них являются: вложение средств на депозитный счет в банке; инвестирование в предпринимательство.

В первом случае собственник капитала будет получать доход в форме банковского процента на вложенные средства. Его величину можно охарактеризовать как относительно постоянную и точно прогнозируемую. Размер дохода в течение срока депозитного вклада не зависит от управленческих усилий собственника вложенного капитала.

Во втором случае доход от инвестиций в предпринимательство представлен прибылью предприятия (собственника). Доходность таких инвестиций будет зависеть от эффективности использования вложенного капитала, т.е. представляет собой величину дохода от каждого фактора производства, вовлеченного в производственный процесс. В связи с тем, что роль информации в коммерческих операциях (производственных и непроизводственных) постоянно возрастает, и доля затрат предприятия на ее приобретение и генерирование увеличивается, целесообразно выделять в стоимости товара часть, израсходованную на привлечение информации. Следовательно, имеет смысл определить доход, который приносит каждый из указанных факторов производства.

Сама по себе информация не представляет никакого коммерческого интереса до тех пор, пока управленец не переработает ее и не определит ее полезность для предприятия. В свою очередь, предприимчивость выступает как одна из функций высококвалифицированного труда и реализует себя через принятие управленческих решений. Объектом управленческого труда является предприятие как совокупность производственных факторов, предметом такого труда служит информация. В данном случае уместно говорить о взаимном и неразрывном использовании двух современных факторов производства «предприимчивость» и «информация», а в составе затрат предприятия – выделять расходы на привлечение этих факторов и обеспечение их взаимосвязи и взаимодействия.

Следует отметить, что «труд», «земля», «капитал» сами по себе не могут обеспечить собственнику иного дохода, кроме банковского процента по вкладу. Для их организации и использования необходимо управление, т.е. вовлечение в процесс кругооборота ресурсов фактора производства «предприимчивость» в совокупности с фактором производства «информация». Наличие именно этих факторов обеспечивает кругооборот средств и способствует формированию предпринимательского дохода. Таким образом, в прибыли предприятия можно выделить доли, созданные каждым элементом – средствами производства и рабочей силой, совокупностью предприимчивости и информации – в отдельности.

На основании вышеизложенного делаем вывод о том, что стоимость товара представляет собой совокупность следующих элементов:

$$I + g + c + ipr + p,$$

где I – денежная сумма, израсходованная на привлечение фактора «труд»; g – денежная сумма, израсходованная на привлечение фактора «земля»; c – денежная сумма, израсходованная на привлечение фактора «капитал»; ipr – денежная сумма, израсходованная на вовлечение факторов «предприимчивость», «информация» и обеспечение их взаимодействия; p – прибыль предприятия (собственника).

Денежная сумма, израсходованная на привлечение труда (l), земли (g) и капитала (c), представляет собой себестоимость реализованной продукции, произведенной в течение одного производственного цикла. А поскольку капитал, вложенный в эти факторы производства, самостоятельно может принести лишь доход в форме банковского процента, то сумма этого дохода рассчитывается умножением себестоимости произведенных и реализованных товаров, продукции, работ, услуг, включая управленческие расходы и расходы на реализацию, за соответствующий период на ставку банковского процента по вкладам (либо ставку рефинансирования):

$$p [l ; g ; c] = (l + g + c) * r,$$

где $p [l ; g ; c]$ – доход по банковскому проценту от средств, эквивалентных вложенным в набор факторов производства «труд-земля-капитал»; r – ставка процента по депозиту (или ставка рефинансирования).

Вычитая из прибыли предприятия (собственника) доход, формируемый собственно набором факторов «труд-земля-капитал», получаем величину дохода, приносимого совокупностью предприимчивости и информации:

$$p [ipr] = p - p [l ; g ; c],$$

где $p [ipr]$ – предпринимательский доход, сформированный взаимодействием предприимчивости и информации (СЭПИ).

Определение. Часть прибыли p , приносимая совокупностью предприимчивости и информации ipr , представляет собой синергичный эффект от использования двух факторов производства «предприимчивость» и «информация» (СЭПИ), который имеет стоимостное выражение и может принимать различные значения при одном и том же уровне затрат предприятия.

Схема представления стоимости произведенного и реализованного товара модифицируется до следующего вида:

$$l + g + c + ipr + p [l ; g ; c] + p [ipr],$$

где $p [l ; g ; c]$ – доход по банковскому проценту от средств, эквивалентных вложенным в набор факторов производства «труд-земля-капитал»; $p [ipr]$ – предпринимательский доход, сформированный взаимодействием предприимчивости и информации (СЭПИ).

Источником информации для расчета дохода, приносимого капиталом, вложенным в средства производства и рабочую силу, – $p [l ; g ; c]$ – является форма № 2 годовой бухгалтерской отчетности «Отчет о прибылях и убытках». При необходимости детального факторного анализа источником информации служат другие формы годовой бухгалтерской отчетности, соответствующие отчеты планово-экономического отдела предприятия и отдела по учету труда.

Синергичный эффект может принимать как положительное, так и отрицательное значение. Отрицательное значение синергичного эффекта свидетельствует о том, что совокупность факторов «предприимчивость» и «информация» используются недостаточно эффективно. Т.е. доход от предпринимательской деятельности ниже дохода по банковскому вкладу эквивалентных денежных средств. **В этом случае минимальная величина резерва роста прибыли предприятия должна обеспечивать нулевое значение СЭПИ.** Положительное значение синергичного эффекта показывает уровень эффективности использования факторов производства «предприимчивость» и «информация». **Максимальная величина резерва роста прибыли** в этом случае определяется исходя из экономических приоритетов конкретной организации и **не имеет конкретного суммового предела.** Управленческие мероприятия, направленные на максимизацию использования данного резерва, приводят к росту положительного значения синергичного эффекта.

В ходе деятельности предприятия величина СЭПИ меняется под влиянием ряда инструментов, которые можно разделить на две группы: инструменты внутренней среды; инструменты внешней среды.

К инструментам внутренней среды, способствующим увеличению СЭПИ, можно отнести следующие:

- ✓ уменьшение материальных затрат, расходов топлива и энергии за счет внедрения новых технологий;
- ✓ сокращение трудовых затрат за счет лучшей организации труда и также внедрения новых технологий;
- ✓ смещение структуры основных средств в сторону арендованных в случае, если плата за аренду меньше соответствующих амортизационных отчислений;
- ✓ увеличение объемов продаж путем оптимизации маркетинговой политики.

Инструментами внешней среды, способствующими увеличению СЭПИ, являются снижение уровня налогообложения, ставки рефинансирования, цен и тарифов поставщиков, изменение конъюнктуры рынка.

РАСЧЕТ СИНЕРГИЧНОГО ЭФФЕКТА С УЧЕТОМ ФАКТОРОВ, ОКАЗЫВАЮЩИХ ВЛИЯНИЕ НА ОЦЕНКУ СТОИМОСТИ АКТИВОВ ПРЕДПРИЯТИЯ. Расчет величины синергичного эффекта факторов производства «предприимчивость» и «информация», рассмотренный ранее, можно использовать исключительно для только что созданных субъектов предпринимательской деятельности. Для действующих предприятий реальная стоимость средств, вложенных в активы (факторы производства), не соответствует балансовой, т.к. возникает необходимость

их предварительной (условной) оценки. В зависимости от длительности производственного цикла и периода, предусмотренного для условной реализации, на стоимость активов предприятия могут оказывать влияние некоторые явления внешней социально-экономической среды: инфляция; время; ликвидность; рыночный спрос (предпочтения покупателей). Рассмотрим каждый из них более подробно.

Инфляция представляет собой обесценивание денег, вызванное превышением количества денег, находящихся в обращении, над их товарным покрытием. Согласно Международным стандартам финансовой отчетности в мировой практике при условии совокупного роста инфляции свыше 100% за последние три года общепринято производить переоценку основных фондов. При этом производится пересчет не только стоимости основных фондов, но и начисленной амортизации. К тому же переоценка ведет к увеличению годовой суммы амортизационных отчислений. Поэтому для оценки реальной стоимости готовой продукции необходимо проводить корректировку ее расчетной стоимости в части затрат на амортизационные отчисления, учитывающую индекс цен:

$$Усл_{-1}[(l + g + c)] = (l + g + c) - \left(AO_{РАСЧ}^{ПЕР} - \frac{AO_{РАСЧ}^{ПЕР}}{I_{ИНФЛ}^{ПЕР}} \right),$$

где $Усл_{-1}[(l + g + c)]$ - реальная стоимость готовой продукции, выпущенной и реализованной за анализируемый период (производственный цикл, год), учитывающая инфляцию; $(l + g + c)$ - расчетная стоимость готовой продукции, выпущенной и реализованной за анализируемый период (производственный цикл, год); $AO_{РАСЧ}^{ПЕР}$ - расчетная сумма затрат на амортизационные отчисления в составе стоимости готовой продукции, выпущенной и реализованной за анализируемый период (производственный цикл, год); $I_{ИНФЛ}^{ПЕР}$ - индекс цен за анализируемый период (производственный цикл, год).

Такую корректировку целесообразно осуществлять не только в случае проведения переоценки, но и по итогам года (производственного цикла, если он длится больше одного года), т.к. средства, вложенные во внеоборотные активы, подвергаются влиянию инфляции даже при незначительном индексе цен.

Что касается оборотных фондов, то рыночная среда обеспечивает их автоматическую переоценку.

Важное значение имеет ликвидность активов, рассматриваемая как способность превращения активов предприятия в наличные деньги. В зависимости от степени ликвидности, т.е. скорости превращения в денежные средства, **активы предприятия** разделяются на пять групп: наиболее ликвидные, быстро реализуемые, медленно реализуемые, труднореализуемые, неликвидные активы [9].

При оценке ликвидности активов предприятия величину каждой группы активов корректируют при помощи весовых коэффициентов, назначаемых экспертом, которые учитывают значимость каждой группы с точки зрения сроков поступления средств. Для оборотных активов А. Д. Розенбергом разработаны коэффициенты реальности своевременного поступления денег. Так, для группы А1 коэффициент равен 1, для группы А2 – 0,9, для группы А3 – 0,7 [10].

Таким образом, в целях определения реальной стоимости средств, формирующих себестоимость продукции, произведенной за один производственный цикл и реализованной, – ликвидная группа активов А2 – их величина уменьшится в соответствии с корректировкой на коэффициент реальности своевременного поступления денег для соответствующей группы, или:

$$Усл._2[l + g + c] = Усл._1[l + g + c] * 0,9 = \left\{ (l + g + c) - \left(АО_{РАСЧ}^{ПЕР} - \frac{АО_{РАСЧ}^{ПЕР}}{I_{ИНФЛ}} \right) \right\} * 0,9,$$

где $Усл._2[l + g + c]$ – реальная стоимость готовой продукции, выпущенной за анализируемый период (производственный цикл, год), учитывающая инфляцию и ликвидность готовой продукции.

Время. С течением времени в результате развития и внедрения новой техники и технологий имеющиеся фонды в целом (а в рассматриваемом случае – это готовая продукция) не отвечают запросам потребителей и не обеспечивают современный уровень эффективности. Это отрицательно сказывается на цене таких активов. С другой стороны, если речь ведется об условной реализации высокотехнологичного, а, следовательно, дорогого продукта, то в этом случае продажа в течение короткого периода времени может быть невозможна ввиду отсутствия покупателей, способных уплатить высокую цену за данный продукт. Т.е. собственник становится перед выбором: снизить цену на продукт, чтобы осуществить моментную условную реализацию, либо увеличить период условной реализации, в течении которого повышается вероятность появления покупателя, способного обеспечить собственнику продукта его номинальную стоимость.

Предпочтения покупателей также оказывают влияние на реальную стоимость произведенной продукции. Если потребительские свойства продукта не отвечают требованиям покупателей, то равновесная цена может значительно снизиться. Или, наоборот, при наличии неудовлетворенного спроса равновесная цена может быть увеличена.

Учесть влияние факторов времени и покупательских предпочтений на реальную стоимость средств, формирующих себестоимость произведенной продукции, можно при помощи объединенной экспертной оценки (u), основанной на изучении:

- 1) технологичности, свойств и функций продукта, сравнение с аналогами и составление рейтинга продукции,
- 2) ниши рынка, спроса.

В этом случае реальная стоимость средств, формирующих себе-стоимость произведенной продукции, (Реал.[l + g + c]) будет рассчитываться следующим образом:

$$\begin{aligned} \text{Реал.}[l + g + c] &= \text{Усл.}_2[l + g + c] * u = \text{Усл.}_1[l + g + c] * 0,9 * u = \\ &= \left\{ (l + g + c) - \left(AO_{\text{РАСЧ}}^{\text{ПЕР}} - \frac{AO_{\text{РАСЧ}}^{\text{ПЕР}}}{\text{ИНФЛ}} \right) \right\} * 0,9 * u \end{aligned}$$

Тогда часть прибыли, созданная средствами производства и трудом, (Реал. p[l; g; c]) рассчитывается по формуле:

$$\text{Реал. p[l; g; c]} = \text{Реал. [l + g + c]} * r,$$

где r – ставка банковского процента по депозиту (или ставка рефинансирования).

Следовательно, часть прибавочной стоимости, приносимая совокупностью факторов производства «предприимчивость» и «информация» ipr, или синергичный эффект (СЭПИ) будет определяться расчетом:

$$\text{Реал. p[ipr]} = p - \text{Реал. p[l; g; c]}.$$

ВЛИЯНИЕ РЕЗУЛЬТАТОВ УПРАВЛЕНЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ НА ВЕЛИЧИНУ СЭПИ. Руководящий состав предприятия проводит совокупность мероприятий, направленных на увеличение синергичного эффекта предприимчивости и информации. Важно отметить, что рост синергичного эффекта происходит в результате больших затрат умственных и психологических сил менеджеров при постоянном уровне прочих затрат предприятия.

Результатом деятельности управленческого звена может быть одна из следующих базовых ситуаций.

1. Оптимистическая ситуация. Положительное значение СЭПИ и прибыли предприятия. В этом случае не только деятельность предприятия, но и работа руководящего персонала оцениваются высоко.

2. Пограничная ситуация. Предприятие имеет прибыль, значение СЭПИ отрицательное, но имеет место его рост за анализируемый период (рисунок 5). То есть в течение анализируемого периода СЭПИ меняет знак с «-» на «+» (отрезок АВ), либо отрицательная сумма СЭПИ уменьшается (отрезок АД). Такая ситуация говорит об эффективности проводимых управленческих мероприятий. Оценить их эффективность можно при помощи расчета крутизны линии роста СЭПИ – тангенс угла α . Если тангенс угла α принимает значение от нуля до единицы, то делают вывод о недостаточной эффективности проводимых управленческих мероприятий и проводят анализ с целью выявления резервов роста СЭПИ. Если значение тангенса угла α больше единицы, то можно говорить о высокоэффективной работе управленческого звена.

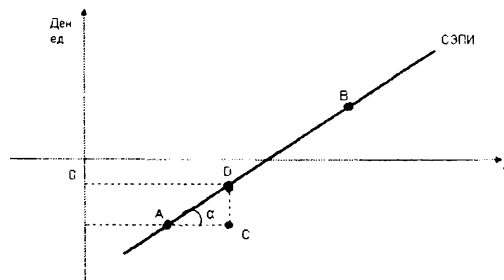


Рисунок 5 – Положительная динамика СЭПИ

[Ист.: разработка автора].

3. Пессимистическая ситуация. Предприятие несет убытки, и величина СЭПИ уменьшается. Это значит, что ресурсы предприятия используются неэффективно. В этом случае часто наблюдается сокращение средств предприятия, отражаемое в балансе: в пассиве – это уменьшение собственных источников средств (вследствие возникновения / роста убытков), в активе – уменьшение элемента денежных средств и смещение структуры оборотных активов в сторону готовой продукции на складах и дебиторской задолженности.

СЭПИ представляет собой продукт работы аппарата управления, поэтому его величина напрямую зависит от качества этой работы. Основными факторами, влияющими на качество работы управленческого персонала, являются: величина заработной платы, возможность повышения квалификации, социальная обеспеченность работников.

Проанализировать влияние каждого фактора на изменение СЭПИ за период (год) можно способом множественной корреляции. При этом факторная модель будет иметь вид:

$$СЭПИ = a_0 * З_{Пл}^{a_1} * З_{КВ}^{a_2} * З_{Соц}^{a_3},$$

где $З_{Пл}$ – затраты на оплату труда, $З_{КВ}$ – затраты предприятия на повышение квалификации работников, $З_{Соц}$ – затраты на обеспечение социальных условий труда, a_0 , a_1 , a_2 , a_3 – коэффициенты нелинейной зависимости между факторами и результативным показателем.

Поскольку вышеуказанные факторы, а именно затраты по ним, являются составной частью оборотных активов, имеет смысл проанализировать их оборачиваемость для обеспечения полноты анализа их эффективности.

Критерием эффективности использования совокупности факторов производства «предприимчивость» и «информация» **ipr (СЭПИ)** может выступать соотношение дохода от предпринимательской деятельности и альтернативного дохода по банковскому вкладу.

$$\frac{\text{Предпринимательский доход}}{\text{Доход по банковскому проценту}} \geq 1$$

Рост СЭПИ, а следовательно и обеспечение более полного использования данного резерва роста прибыли предприятия, может быть достигнут только через улучшение использования фактора производства «предприимчивость», который, в свою очередь, оказывает влияние на эффективность использования и других факторов производства. Путем вовлечения в предпринимательский процесс качественной и полезной информации руководитель, пользуясь предприимчивостью (собственной и управленцев среднего звена), направляет деятельность субъекта хозяйствования на повышение предпринимательского дохода.

Выводы. Для того чтобы организовать производство экономических благ, необходимы соответствующие условия, в качестве которых выступают экономические ресурсы. Мобилизация части экономических ресурсов и вовлечение ее в процесс производства приводят к тому, что возникают факторы производства. В систему основных факторов производства входят земля, капитал и труд. Каждый фактор производства может реализовать себя достойным образом только в том случае, если в достаточном объеме присутствуют другие факторы. Предприниматель (собственник), организующий производство, соединяет все факторы таким образом, чтобы получить больше продукта при возможно меньших затратах.

Любая деятельность опосредуется информационными потоками. Как фактор производства и предмет управленческого труда информация обладает рядом особенностей. К уже существующим (неисчерпаемость, сохраняемость и накапливаемость, возможность параллельного использования, легкость передачи) автор добавляет следующие: невозможность количественного измерения, субъективность оценки потребительской ценности, актуальность, многофункциональность. Автор предлагает оценивать эффективность фактора производства «информация» при помощи показателя рентабельности информационных затрат. Автор определяет зависимость ценности информации от времени ее использования.

Поскольку управленец определяет полезность информации для предприятия, степень и характер вовлечения ее в производственный процесс, уместно рассматривать два фактора производства «информация» и «предприимчивость» в неразрывной взаимосвязи и взаимодействии. А в составе затрат предприятия – выделять расходы на привлечение этих факторов. В связи с этим целесообразно определить величину дохода,

созданного указанными двумя факторами, который автор называет синергичным эффектом. Отрицательный синергичный эффект определяет величину резерва роста прибыли предприятия, а положительный характеризует эффективность использования средств предприятия.

Деятельность управленческого звена направлена на изменение величины синергичного эффекта. Результатом такой деятельности может быть установление одной из базовых ситуаций – оптимистическая, пограничная, пессимистическая. Синергичный эффект является продуктом труда персонала управления предприятием и находится в прямой зависимости от качества управленческой деятельности. Среди факторов, оказывающих влияние на качество такой деятельности, автор выделяет оплату труда, наличие возможности повышения квалификации и социальную обеспеченность работников. Зависимость качества управленческого труда от указанных факторов не является пропорциональной, она индивидуальна для каждого предприятия.

Список цитированных источников

1. Антология экономической классики. Предисловие / И. А. Столярова. – М.: МП «ЭКОНОВ», «КЛЮЧ», 1993. – 475 с.
2. Барр, Р. Политическая экономия: В 2-х тт. – Т. 1: пер. с фр. – М.: Междунар. отношения, 1995. – 608 с.
3. Мэнкью, Н. Г. Принципы экономикс / Н.Г. Мэнкью – СПб: Питер Ком, 1999. – 784 с.
4. Маркс, К. Капитал. Критика политической экономии. – Т. 1. – Кн. 1. – Процесс производства капитала. – М., 1969. – 907 с.
5. Экономическая теория (политэкономия): учебник/ Под общ. ред. акад. В. И. Видяпина, акад. Г. П. Журавлевой. – 4-е изд. – М.: ИНФРА-М, 2005. – 640 с.
6. Экономическая теория: Системный курс: учеб. пособие/ Под ред. Э. И. Лобковича. – Мн.: ООО «Новое знание», 2000. – 664 с.
7. Лебедев, О. Т. Основы менеджмента: учеб. пособие / О.Т. Лебедев, А.Р. Каньковская – СПб, 1998. – 192 с.
8. Веснин, В. Р. Менеджмент: учеб. – 3-е изд., перераб. и доп. / В.Р. Веснин. – М.: ТК Велби, Изд-во «Проспект», 2007. – 504 с.
9. Кивачук, В. С. Оздоровление предприятия: экономический анализ / В.С. Кивачук. – М.: Изд-во деловой и уч. лит.; Мн.: Амалфея, 2002. – 384 с.
10. Анализ кредитоспособности предприятия ОАО Благкомхлебпродукт // Refine.com.ru [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.refine.com.ru/pageid-2613-5.html>. – Дата доступа: 17.06.2007.
11. Савицкая, Г. В. Экономический анализ: учеб. / Г. В. Савицкая. – 8-е изд., перераб. – М.: Новое знание, 2003. – 640 с. – (Экономическое образование).

ИНФОРМАЦИОННОЕ ОБЕСПЕЧЕНИЕ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ТРАНСПОРТНЫХ ПРЕДПРИЯТИЙ В СИСТЕМЕ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА

Сегодня практически невозможно обеспечить требуемое потребителями качество обслуживания и эффективность транспортных операций без применения информационных систем и программных комплексов для анализа, планирования и поддержки принятия коммерческих решений. Отсутствие унифицированной системы информационного обеспечения на всех уровнях управления, базирующейся на применении методов сбора оперативной информации из соответствующих источников и ее анализа, является одной из основных причин принятия необоснованных решений и неэффективного управления на отечественных транспортных предприятиях.

Важнейшая особенность процесса управления заключается в его информационной природе. Реализация принятых решений проводится через систему методов воздействия на работников с использованием информации о ходе выполнения принятых решений (обратная информация). Чем точнее и объективнее информация, находящаяся в распоряжении руководителя, чем полнее она отражает действительное состояние и взаимосвязи в объекте управления, тем обоснованнее поставленные цели и реальные меры, направленные на их достижение. Информация и связанные с ней процессы информационного обеспечения в настоящее время становятся основным условием функционирования системы управленческого учета и принятия решений на любом уровне.

Для целей данного исследования примем следующее определение управленческой информации:

Управленческая информация – это совокупность фактов, описывающих объект, процесс или явление, передаваемых устным или письменным способом, или при помощи технических средств, с целью обеспечения функционирования предприятия.

Как научную категорию, информацию в управленческих процессах можно характеризовать рядом признаков (свойств), к числу которых относятся:

- возможность многократного использования;
- сохранение у передающего или получающего субъекта;
- пригодность к обработке, интеграции и «сжатию» объема за счет исключения дублирующей, параллельной информации;
- допустимость компьютерной обработки;
- системность и др.

С одной стороны, для принятия эффективных управленческих решений требуется разносторонняя информация. При ее отсутствии анализ будет неполным. С другой стороны, излишек информации удлинит процесс ее поиска, сбора и принятия решений. Из данного требования вытекает необходимость изучения полезности информации, и на этой основе совершенствование информационных потоков путем устранения лишних данных и введения нужных.

Под *потоком информации* понимается целенаправленное движение информации, относящейся к какому-то конкретному участку экономических расчетов, от источников до потребителей [1,2,3]. Информационный поток характеризуется адресностью (наличием источника и потребителя информации), режимом (регламентом) передачи от источника до потребителя и объемом передаваемой информации.

Для того чтобы устранить поток избыточных данных, необходимо определить информационные потребности управленческого персонала. Под *информационной потребностью* обычно понимают «совокупность информационных показателей, определяемых функциями пользователя, кругом его интересов» [2,4,5]. Информационная потребность – это динамически изменяющаяся система показателей, необходимых для осуществления деятельности. Именно удовлетворение этих потребностей лежит в основе создания информационного обеспечения деятельности управленческого персонала.

На основе проведенного анализа источников [1,2,4,6] предлагается следующее определение информационного обеспечения деятельности транспортного предприятия.

Информационное обеспечение деятельности транспортного предприятия – это совокупность показателей деятельности предприятия, потоков информации, способов классификации и кодирования, а также сбора, обработки, хранения и передачи экономической информации. Кроме того, информационное обеспечение включает унифицированную систему документации и различные информационные массивы, хранящиеся на машинных носителях и имеющие различную степень автоматизации.

Выделяют два уровня характеристики информационного обеспечения [5]:

- элементный, т.е. совокупность данных, характеристик, признаков;
- системный, т.е. воспроизводящий взаимосвязи и зависимости между классификационными группами информации, реализуемый в виде информационных моделей.

При элементной характеристике информации изучаются состав информации, форма и виды носителей, их номенклатура.

При характеристике информационной системы исследуются движение информационных потоков, их интенсивность и устойчивость, алгоритмы преобразования информации и соответствующая этим объективным условиям схема документооборота.

Цель разработки информационного обеспечения – повышение качества управления предприятием на основе повышения достоверности и своевременности данных, необходимых для принятия управленческих решений. Задачи информационного обеспечения деятельности транспортных предприятий в системе управленческого учета заключаются в следующем:

- удовлетворение информационных потребностей управляющих органов;
- определение и отбор источников информации;
- правильная идентификация, систематизация и интерпретация полученных данных;
- проверка достоверности, достаточности и непротиворечивости данных;
- исключение дублирования информации;
- представление данных в едином и удобном для восприятия формате;
- многократное использование полученной информации;
- постоянное обновление данных.

Информационное обеспечение системы управленческого учета транспортного предприятия имеет сложную структуру, большой объем выполняемых функций и соответствующую организацию, т.е. является сложной системой, что соответствует методологии системного подхода.

Функции подсистемы информационного обеспечения деятельности предприятия можно разделить на первичные и вторичные. К *первичным* функциям относятся следующие:

- организация массивов информации.

Используются унифицированные системы документации и классификаторы, с помощью которых при организации баз данных создаются структурированные массивы;

- организация потоков информации, что предполагает выполнение следующих процедур:
 - определение источников и потребителей информации в соответствии с иерархией управления;
 - определение состава информации, периодичности ее циркуляции и форм представления;
 - разработка документооборота;
 - использование комплекса технических средств для организации потоков информации;

- установление порядка составления, оформления, регистрации, согласования и утверждения документов;

- организация процессов и средств сбора, хранения, обработки и транспортировки информации предполагает:

- обеспечение информационных процессов необходимыми техническими средствами;

- распределение между подразделениями и отдельными исполнителями задач по подготовке и передаче информации от места ее возникновения до потребления.

Вторичными функциями информационного обеспечения системы управленческого учета являются обеспечение управленческого персонала научно-технической информацией о новейших отечественных и зарубежных достижениях науки, техники, экономики, технологии производства, передовом опыте в области управленческого учета.

Информационное обеспечение системы управленческого учета для выполнения вышеперечисленных функций должно быть соответствующим образом организовано. В настоящее время возможны три варианта организации информационного обеспечения предприятия:

- централизованный;
- децентрализованный;
- специализированный.

Централизованный подход предполагает, что информационные ресурсы располагаются централизованно и данные и затраты на их создание не дублируются. При этом возможно обращение большого количества пользователей к значительным массивам информации, и имеется возможность управления большими и сложными проектами. Настроен централизованный контроль над информационным обеспечением системы управленческого учета и его обслуживанием, что дает хорошие возможности для объединения и стандартизации информации.

Децентрализация обработки информации и использования технических средств предполагает реализацию функциональных подсистем и осуществление обработки информации непосредственно на рабочих местах. В большинстве случаев технической основой децентрализованной обработки информации являются персональный компьютер и средства телекоммуникаций.

В качестве соединения этих двух способов организации информационного обеспечения системы управленческого учета используют *частично децентрализованный* подход. В этом случае имеется и мощный вычислительный центр (общая стратегия, обучение, помощь, стандарты и политика применения программных и технических средств) и локальные вычислительные ресурсы, объединенные в сеть.

При *специализированном* способе на предприятии отсутствует подразделение по информационным системам. Это характерно для небольших предприятий, которые не могут иметь собственных специалистов в области информационных технологий, занятых полный рабочий день, и прибегают к услугам консультантов.

Выбор того или иного способа организации информационного обеспечения управленческого учета на предприятии зависит от многих факторов, и, прежде всего, размеров самого предприятия, существующих в нем функциональных процессов, наличия свободных денежных средств.

Формирование единого информационного поля управленческого учета в процессе деятельности предприятия опирается на получение информации из разных источников. Поэтому для обеспечения ее эффективного использования должен учитываться ряд принципов, гарантирующих результативность информационного обеспечения:

- 1) принцип единства (единый справочно-информационный фонд);
- 2) принцип органической связи информационной и производственной деятельности;
- 3) принцип развития (появление новых целей и задач);
- 4) принцип совместимости (с информационными системами других уровней);
- 5) принцип динамизма (гибкость информирования в зависимости от изменения внешней среды и целей управления);
- 6) принцип оперативности (максимальное сокращение времени интервале информационная потребность – получение данных);
- 7) принцип существенности (регистрируются только данные, без которых невозможно объективно оценить результаты финансово-хозяйственной деятельности и соответственно принять качественное управленческое решение);
- 8) принцип достаточности (определение полноты, точности и детализации представляемой информации в зависимости от ее состава и целей анализа);
- 9) принцип ввода первичных не дублируемых документов;
- 10) интегральный принцип (однократной обработки данных для многоцелевого использования) и др.

Построение информационного обеспечения деятельности транспортно-предприятия во многом зависит от качества и объема информации о состоянии анализируемого объекта. При этом большое внимание уделяется расширению и усилению функций бухгалтерского учета, использованию его аналитического потенциала в качестве основного и достоверного источника управленческой информации, методам анализа с целью формирования управленческих решений [6,10] (рисунок 1).

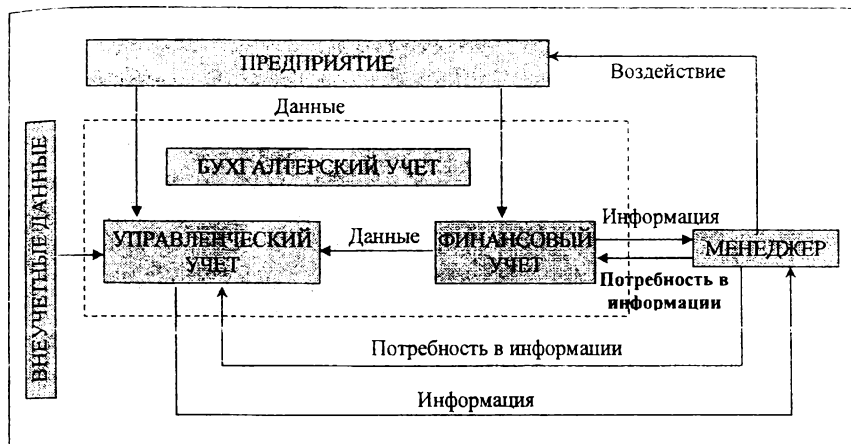


Рисунок 1 – Взаимодействие бухгалтерского и управленческого учета

Примечание – Источник: собственная разработка

Бухгалтерский учет, таким образом, обеспечивает количественной информацией процесс принятия и реализации управленческих решений. Информационная связь между финансовым и управленческим учетом никакими законодательными нормами и стандартами не регламентируется. Тем не менее, информация управленческого учета должна быть согласована и сопоставима с информацией финансового учета.

Кроме того, для целей управленческого учета наряду с бухгалтерской информацией используется и любая другая информация, необходимая руководителям для принятия решений. Последняя может быть получена как из внутренних источников предприятия, так и из внешних (таких как пресса, социологические опросы и т.п.). При этом вся информация, независимо от источника получения, может быть как количественной, т.е. иметь численное выражение, так и качественной, т.е. представляться в виде мнений, суждений, экспертных оценок.

При организации эффективного информационного обеспечения системы управленческого учета большое значение имеет уровень процессов управления, для которых эта информация предоставляется. Изучая различия в информационных потребностях руководителей, можно условно разделить виды управленческой деятельности на три категории [3].

1. Стратегическое управление – процесс принятия решений относительно целей предприятия, их изменения, использования ресурсов для их достижения и относительно стратегий, обуславливающих получение, использование и размещение этих ресурсов.

2. Tактическое управление – процесс, посредством которого руководители обеспечивают получение ресурсов и их эффективное использование для достижения общих целей предприятия.

3. Оперативное управление – процесс обеспечения эффективного и квалифицированного выполнения конкретных задач.

Эти категории деятельности примерно соответствуют обязанностям руководителей высшего, среднего и низового звена. Информационное обеспечение должно давать информацию, соответствующую различным требованиям, предъявляемым к каждой из категорий (рисунок 2).

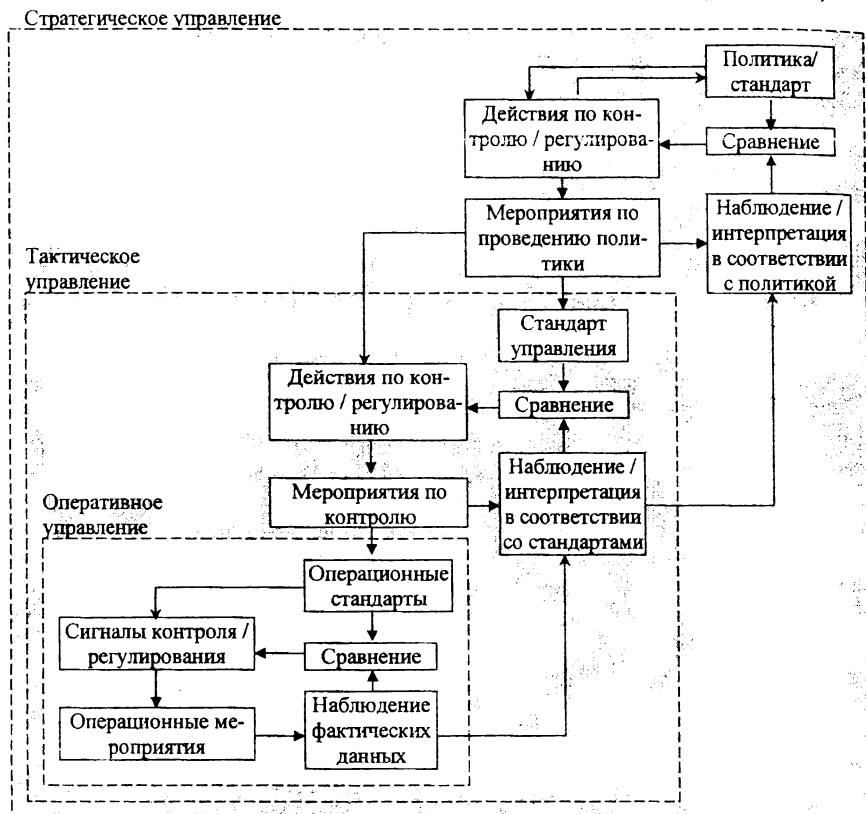


Рисунок 2 – Иерархия подсистем управления

Примечание – Источник: собственная разработка, [3, 8]

Так, информация для стратегического и тактического управления должна поступать как из внутренних, так и из внешних источников. Например, руководители высшего звена нуждаются в информации как о работе основных подразделений предприятия, так и о деятельности конкурирующих организаций. Руководителю среднего звена требуется информация о производительности, затратах, обороте, об изменениях в требованиях потребителя или в области технологии. Эта информация

должна быть более детальной, иметь более узкие границы и быть более точной, чем та, что требуется для стратегического планирования. Она также должна поступать через более короткие промежутки времени, так как временные рамки принимаемых решений здесь уже.

Информация для целей оперативного управления, которая касается повседневной деятельности, должна быть самой первой, очень точной и узкой. Она должна поступать почти исключительно из внутренних источников. Например, управляющий непосредственно на производстве должен точно знать, каков срок доставки грузов, время работы подвижного состава в наряде, длина маршрута перевозки, производительность на один автомобиле-тонно-час наряда и т.д.

Таким образом, информационное обеспечение является неотъемлемой частью любой управленческой деятельности. Вопросы проектирования и совершенствования информационного обеспечения составляют значительную область управленческого учета. Оптимально налаженные информационные потоки позволяют сократить затраты на их содержание при снабжении всех заинтересованных пользователей необходимой информацией.

Начальным этапом проведения анализа информационного обеспечения на предприятии является описание существующего положения в системе бухгалтерского учета. Разработанная методика формирования информационных потоков включает два основных этапа: предпроектное обследование и построение информационной модели предприятия (рисунок 3).

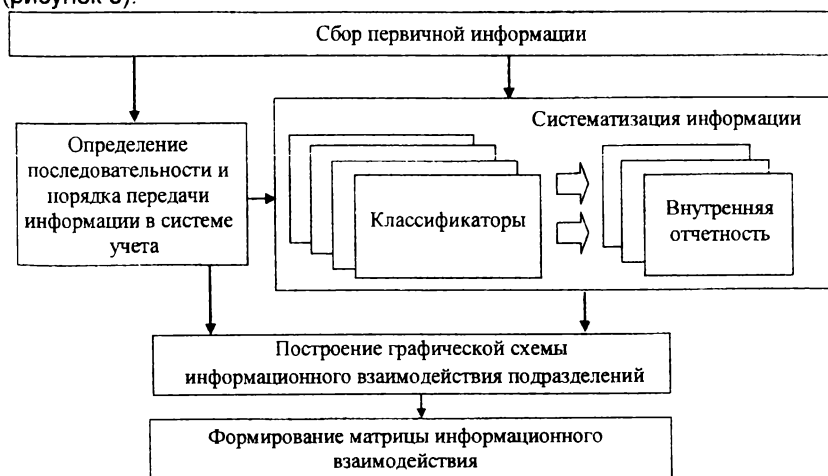


Рисунок 3 – Методика формирования информационных потоков

Примечание – Источник: собственная разработка

В процессе предпроектного обследования выявляется структура информационных потоков в системе бухгалтерского учета на основе анализа положений о подразделениях, структуры документооборота и движения недокументированной информации. В результате выявляется совокупность показателей, составляемых в системе бухгалтерского учета, и формируется статическая информационная модель, т.е. описание предприятия в разрезе существующей структуры уровней управления и функциональных процессов.

При обосновании информационных потоков необходимо учесть:

- движение информации в рамках самого информационного обеспечения (от блока – к блоку) в процессе ее создания, согласования и утверждения;

- взаимосвязь и преемственность информации в технологических процедурах одного функционального процесса и между самостоятельными функциональными подразделениями;

- иерархическую направленность движения информации;

- направленность и способ оформления выходной информации.

В настоящее время используется несколько методик анализа информационного обеспечения, различающихся принятыми характеристиками количества информации, методами и инструментами анализа. Наиболее разработанными можно считать следующие [2, 3]:

- 1) метод матричного моделирования процессов разработки данных;
- 2) графический метод;
- 3) графоаналитический метод исследования потоков информации;
- 4) описание потоков информации в виде графика типа дерева и др.

Наиболее полное и детальное отражение информационных потоков можно получить с помощью *матричных моделей*. В процессе анализа составляются модели в виде матриц и графов, что предполагает выделение в информационной системе исходных, промежуточных и конечных данных в виде самостоятельных компонентов. Это позволяет изучать их изолированно, что имеет принципиальное значение для исследования потребности во внешней и внутренней информации. В классическом виде матричные модели предназначены для изучения основных характеристик информационного обеспечения управленческого аппарата, т.к. позволяют показать различные группировки видов и источников информации и способствуют более полному выявлению фактической обеспеченности и возможности улучшения задач разного вида.

При использовании *графического метода* объектами исследования становятся основные элементы информационного потока – документы. Отношение между ними изображается в виде графической схемы, при этом в заголовках столбцов записываются наименования структурных

подразделений предприятия, в заголовках строк – наименования моментов или промежутков времени. Каждый документ на схеме отображается в виде прямоугольника с указанием номера документа. Стрелка, идущая к документу (от документа), показывает направления движения информации. Под документом даются краткие пояснения:

- какие процедуры осуществляются при обработке документа;
- какая информация из документа используется в данный момент в данном месте;
- как используется эта информация;
- какая информация записывается или изменяется в документе и почему;
- где можно найти подробные пояснения.

Анализ схемы позволяет проследить пути документов, выявить моменты их образования, операции, которые с ними осуществляются, порядок, в котором документы объединяются или дробятся. Графический метод является простым, наглядным, универсальным и экономичным методом описания потоков информации на уровне предприятия. Однако при увеличении размерности потока схема может стать громоздкой, что приведет к потере ее ценности как средства анализа, или наоборот, станет настолько поверхностна в деталях, что не окажет помощи при анализе потоков информации.

Графоаналитический метод исследования информационных потоков основан на представлении их в виде информационного графа, построенного на уровне документов, на уровне компонентов (исходные, промежуточные и внешние данные) и на синтетическом уровне (исходные и промежуточные данные, внешние и функциональные результаты). На основе графоаналитических моделей можно выявить число разновидностей исходной, промежуточной и результативной информации, используемой и получаемой в процессе решения задачи, частоту использования различных информационных данных, действительное использование каждого показателя в работе. Граф каждой задачи и конкретного уровня управления позволяет установить рациональную информационную преемственность, возможность использования промежуточных и конечных результатов данной задачи для других.

Каждый из этих методов имеет свою область применения: одни удобны для описания информационных связей между подразделениями, другие – между группами задач, отдельными задачами и группами элементарных процедур. Эти методы исходят, прежде всего, из общей количественной характеристики информации. На уровне предприятия целесообразно строить модели информационных потоков по отдельным проблемам, так как количество информационных связей очень

велико, что затрудняет выявление единого алгоритма. На уровне отдельных подразделений допускается построение общей модели по всем проблемам, так как количество потоков незначительно. Для определения потребности функциональных процессов предприятия в информации данные методы могут использоваться в различных комбинациях.

В результате построения информационной модели предприятия в системе бухгалтерского учета обнаруживаются и изучаются «узкие» места в прохождении информационных потоков. Полученную модель необходимо дополнить таким образом, чтобы сформировать оптимальное информационное обеспечение для каждого функционального процесса и уровня управления предприятия на основе сбалансированной системы показателей.

При проведении реорганизации информационного обеспечения деятельности транспортного предприятия необходимо учитывать, что управленческая информация имеет ряд особенностей:

- большие объемы информации должны обрабатываться в жестко ограниченные сроки;
- исходная информация подвергается неоднократной обработке с различных производственных точек зрения и с учетом требований потребителей;
- исходные данные и результаты расчетов хранятся длительное время.

После построения модели информационных потоков, сложившихся на предприятии в системе бухгалтерского учета, необходимо разработать мероприятия по их совершенствованию и доработке с учетом специфики управленческого учета.

Формирование информационного обеспечения системы управленческого учета транспортного предприятия состоит из следующих этапов:

1. Определение информационных потребностей.

На этом этапе выясняется, какая дополнительная информация, которая не формируется в существующих условиях, нужна, какому получателю, с какой точностью, актуальностью и с какими временными интервалами. При этом определяются исполнители задач и время на выяснение информационных потребностей, и оценивается эффективность информации.

2. Сбор и обработка информации.

Отбираются и определяются внутренние и внешние информационные источники, а также сроки ее представления. На этом этапе необходимо разработать систему требований к определению различных показателей, их сбору, расчету, а также способ интеграции подсистем управленческого и бухгалтерского учета.

3. Передача информации и ее интерпретация.

Данный этап включает:

- определение содержания отчетов;
- установление временных интервалов составления отчетов;
- выбор форм представления отчетов;
- интерпретация показателей и анализ отклонений от плановых значений (раскрытие причин и следствий, предложение вариантов действий, мероприятий);
- документирование системы отчетности.

4. Хранение информации и ее дальнейшая рациональная обработка.

Заключается в выборе технического оснащения для хранения информации, системы ее обработки, а также использование прикладных компьютерных программ.

Определение информационных потребностей. При реорганизации информационного обеспечения системы управленческого учета на транспортном предприятии важно четко определить, для чего именно необходима информация. По мнению автора, для разработки формы и содержания информационного обеспечения деятельности транспортного предприятия в системе управленческого учета особенно важны следующие моменты:

а) управленческая информация должна быть получена из реализации организационных целей предприятия. Эти цели следуют из выбранной стратегии и соответствующих ключевых факторов успеха, сформулированных на основе сбалансированной системы показателей;

б) внутренняя оперативная отчетность должна базироваться на функциональных процессах предприятия;

в) управленческая информация должна учитывать уровень управления, на который она представляется.

Выявление требуемой информации может производиться согласно предложенной методике, которая состоит из следующих мероприятий (рисунок 4):

1. Анализ информационной матрицы бухгалтерского учета.

В ходе первого мероприятия проводится анализ существующей информационной модели в рамках бухгалтерского учета, выявляются сложившиеся информационные потоки, их характеристики, ответственные за составление лица.

2. Определение ключевых показателей эффективности деятельности предприятия согласно разработанной сбалансированной системе показателей и финансово-организационной структуре. Следует четко описать переменные, указать нормативное значение и исходные данные для их формирования.



Рисунок 4 – Методика выявления информационных потребностей

Примечание – Источник: собственная разработка

3. Выявление разрывов в информационных потоках и определение состава недостающей информации в системе управленческого учета.

В ходе третьего мероприятия анализируется совокупность представляемой информации как в системе бухгалтерского, так и в системе управленческого учета. Определяется состав дополнительной информации, которую необходимо представлять в связи с внедрением сбалансированной системы показателей.

4. Определение уровня управления, на который представляется информация, т.к. в зависимости от этого форма отчетов будет отличаться. На низовых уровнях управления необходимы более частые и более детальные отчеты. С переходом на более высокие уровни отчетность представляется реже и содержит более укрупненные агрегированные показатели.

5. Определение формы и периодичности отчетности по управлению.

Для каждого нового либо уточненного отчета определяются источники и сроки представления данных, требования, а также ответственные за составление каждой сводки.

Способы регистрации управленческой информации. Регистрация данных в управленческом учете может быть построена как с применением принципа двойной записи, так и с помощью фиксации информации в накопительных регистрах предприятия. В системах управленческого учета, где объекты учета имеют сложные разветвленные характеристики, целесообразно применять комбинацию обоих способов. Это

позволит в дальнейшем получать как типовую управленческую отчетность (баланс, отчет о прибылях и убытках и т. д.), так и строить аналитические формы в различных срезах и группировках.

Важным инструментом при регистрации информации является *управленческий план счетов*. Он является инструментом для фиксации информации, которую в дальнейшем необходимо отслеживать, контролировать, анализировать в целях управления. Поэтому, основное отличие его от бухгалтерского аналога – удобство для накопления информации в необходимых для управления аналитических срезах и трансформация в информативную управленческую отчетность. Поэтому зачастую требуется дробление типовых счетов на дополнительные субсчета, а также введение новых, нестандартных счетов или проводок. Чем больше и углубленней будет аналитика на счетах учета, тем больший потенциал полезной и нужной информации будет реализован в системе. Однако при определении видов аналитики и их глубины в учетных регистрах необходимо проанализировать потребность каждого руководителя отдела в получении углубленных аналитических отчетов с группировкой по тому или иному признаку.

Аналитические срезы учета должны быть структурированы и закреплены в справочниках и классификаторах. Классификаторы управленческого учета определяют и описывают различные объекты учета с целью их однозначной трактовки всеми участниками процессов планирования, организации, стимулирования и контроля на предприятии. Для каждого классификатора устанавливаются единые правила оформления его элементов, определяются признаки их группировки, вводится сквозная нумерация. Вся внутренняя документация предприятия, а также документация, поступающая извне, до принятия к учету должна четко классифицироваться в соответствии с разработанными справочниками. Отступления от этого правила недопустимы.

Универсальным средством для идентификации элементов является кодировка. Система кодов должна быть построена таким образом, чтобы обеспечить взаимосвязь управленческого и бухгалтерского учета. Если есть необходимость детализировать объекты учета, можно использовать многоуровневую структуру кода. Разработка взвешенной системы присвоения кодов позволяет значительно ускорить и упростить обработку первичных документов.

Передача информации и ее интерпретация. Движение информационных потоков на предприятии оформляется с помощью внутренней управленческой отчетности. Аналитические и стратегические отчеты должны попасть к руководителям, которым требуется проводить анализ, и к другим сотрудникам, кому эта информация будет полезна.

Распространение отчетов должно быть тщательно систематизировано. При этом в специальном положении о документообороте на предприятии закрепляются временные интервалы составления отчетов, крайние сроки их предоставления, определяются ответственные за составление и интерпретацию информации.

Хранение информации и ее дальнейшая рациональная обработка. На предприятии должна быть налажена эффективная система хранения и доступа к информации, что подразумевает широкое использование прикладного программного обеспечения

Выполнение перечисленных мероприятий позволит дополнить существующее информационное обеспечение системы бухгалтерского учета с учетом разработанной сбалансированной системы показателей и требований управленческого учета. Таким образом, в современных условиях большое значение приобретает информационное обеспечение, с помощью которого ускоряется процесс получения заказов, доставки грузов, управления подвижным составом. Чем быстрее осуществляются все эти процессы, тем меньше длительность цикла оказания услуг с точки зрения заказчика, меньше бумажной работы и ошибок, а следовательно, и затрат.

Все более широкое применение на транспорте находит технология дифференцированного управленческого учета работы транспортных средств с анализом производительности, рентабельности, управлением ремонтами т.д. Дифференцированный контроль на трассе с помощью бортовых ЭВМ и электронный обмен данными позволяют существенно увеличить оборот информации, отказаться от путевых документов на бумажной основе, и тем самым экономить значительные суммы средств.

Повышение эффективности использования технологии достигается путем построения сквозных комплексных информационных систем, что позволяет устранить дублирование и обеспечить многократное использование информации на различных уровнях, участках, установить определенные интеграционные связи, повысить степень использования информации.

Сегодня информационное обеспечение деятельности автотранспортных предприятий развивается по следующим направлениям:

- разработка информационных и программных систем для автоматизации управления предприятием с целью обеспечения глобального мониторинга движения товаров и включения в трансъевропейскую логистическую сеть;
- разработка программно-технологических комплексов для решения задач бизнес-планирования на транспортных предприятиях;

- совершенствование систем мобильной связи для транспорта;
- исследование информационных потоков, которые динамично меняются с изменением форм собственности, диверсификации предприятий, усложнением и повышением открытости рынка транспортных услуг;
- использование Интернет-технологий и телематики в организации, обеспечении и управлении транспортными процессами и т.д.

Разработка сбалансированной системы показателей автотранспортного предприятия в совокупности с внедрением современных информационных технологий, позволит значительно улучшить качество информационного обеспечения деятельности предприятия в системе управленческого учета на всех уровнях управления.

Выводы. Информация выступает сегодня как один из первостепенных ресурсов, значение которого не меньше, чем значение материальных, сырьевых и других ресурсов. Информация – это совокупность фактов, описывающих объект, процесс или явление, передаваемых устным или письменным способом, или при помощи технических средств, с целью обеспечения функционирования предприятия.

1. Информационное обеспечение деятельности транспортного предприятия – это совокупность систем показателей деятельности предприятия, потоков информации, способов классификации и кодирования, а также сбора, обработки, хранения и передачи экономической информации, создаваемая с целью снабжения руководящих работников информацией, необходимой им для принятия решений. Эффективное информационное обеспечение принимает во внимание различия между уровнями управления, сферами действия, а также внешними обстоятельствами и дает каждому руководящему работнику информацию только того типа и качества, которая ему необходима.

2. Определяющим условием при построении информационного обеспечения деятельности предприятия является соблюдение принципов существенности, достаточности, оперативности, совместимости, единства и т.д.

3. Проведение анализа информационного обеспечения на предприятии предполагает описание существующего положения в системе бухгалтерского учета путем построения матричной информационной модели, отражающей информационные потоки между подразделениями.

4. При реорганизации информационного обеспечения деятельности транспортного предприятия необходимо учитывать специфику управленческого учета.

5. Формирование информационного обеспечения системы управленческого учета транспортного предприятия предполагает определение информационных потребностей различных пользователей, способов сбора, регистрации, обработки и хранения управленческой информации. При этом необходимо опираться на количественные и качественные показатели, разработанные в сбалансированной системе показателей, а также учитывать уровень управления, на который представляется информация. Данный процесс можно осуществлять согласно разработанной автором методике.

6. Т.к. большую часть финансовой информации предоставляет система бухгалтерского учета, необходимо разработать методику интеграции бухгалтерского и управленческого учета. Для транспортных предприятий оптимальным решением является полное выделение подсистемы управленческого учета из бухгалтерской.

Список цитированных источников

1. Автоматизированная система обработки экономической информации: учебное пособие / Под ред. проф. Л.А. Широкова. – М.: МГИУ, 2001. – 324 с.

2. Модин А.А. Исследование и анализ потоков информации на промышленном предприятии / А.А. Модин – М.: Энергия, 1999. – 304с.

3. Перегулов, Ф.И. Информационные системы для руководителей / Ф.И. Перегулов, В.П. Тарасенко, Ю.П. Ехлаков – М.: Финансы и статистика, 2004. – 198 с.

4. Годин, В.В. Управление информационными ресурсами Модуль 17 / В.В. Годин, И.К. Корнеев – М.: Инфра-М, 2000. – 352 с.

5. Дуж, Я. Организация системы информации на предприятии / Я. Дуж пер. Э.Э Батизи, В.М. Симчера – М.: «Прогресс», 1997. – 252 с.

6. Вахрушина, М.А. Бухгалтерский управленческий учет / М.А. Вахрушина – М.: Омега-Л, 2007. – 529 с.

7. Бачурин, А.А. Анализ производственно-хозяйственной деятельности автотранспортных организаций: учеб. Пособие / А.А. Бачурин – М.: Академия, 2005. – 320 с.

8. Взаимосвязь функций и уровней управления Информационные системы в экономике: учебник / Под.ред. В.В. Дика. – М.: Финансы и статистика, 1996. – 324 с.

9. Просветов, Г.И. Управленческий учет: Задачи и решения: учебно-методическое пособие. – М.: РДЛ, 2006. – 272 с.

ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ И РАЗВИТИЕ ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСТВА В РЕСПУБЛИКЕ БЕЛАРУСЬ

1.1. Экономическая сущность налогов и основополагающие принципы налогообложения

Государство, выражая интересы общества в различных сферах жизнедеятельности, вырабатывает и осуществляет соответствующую политику – экономическую, социальную, экологическую, демографическую и др. При этом для государственного регулирования социально-экономических процессов в качестве средства взаимодействия объекта и субъекта используется финансово-бюджетный механизм [1].

В понятии «налог» переплелись не только экономический и философский смысл, но и конкретная форма правовых взаимоотношений, закрепленных в законодательных актах. Данная категория изменялась на протяжении длительного времени. В процессе развития и преобразования теории налогообложения происходила эволюция взглядов на понимание термина «налог». Через его определение осознается и оценивается отношение общества к налогообложению. Ответы на вопрос о смысле понятия «налог» формулировались первыми философами, экономистами, учеными и общественными деятелями, в трудах их последователей не только с экономических позиций, но и с юридической точки зрения в зависимости от эпохи, в которой они жили и описывали в своих трактатах [2,3].

Шотландский философ и экономист Адам Смит в своем «Исследовании и природе и причинах богатства народов» определял налог как бремя, накладываемое государством в законодательном порядке, в котором предусмотрен его размер и порядок уплаты. Он выдвигает тезис о непроизводительном характере государственных расходов, поэтому налог как бы вреден для общества. Одновременно налог понимается как осознанная необходимость, как потребность экономического и социального развития. Соответственно налоги для того, кто их уплачивает, – признак не рабства, а свободы. Во взглядах Смита явственно отражается двойственная природа налогообложения [4,5].

Немецкий ученый Ж. Сисмонди дал следующее определение налога: «Налог – жертва и в то же время благо, если услуги государства за счет этой жертвы приносят нам пользу» [6,7].

В настоящее время, характеризуя термин «налог» как экономическую категорию делается акцент на принудительный характер налогообложения, а также на отсутствие прямой связи между выгодой гражданина и

налогами. Такие известные российские и зарубежные экономисты, как Л. В. Ходский, И. М. Кулишер, М. И. Слуцкий, Н. И. Тургенев, Евстигнев Е.Н., К. Макконнелл и С. Брю определили налоги как «принудительные сборы, выплаты, которые государство взимает с граждан, на установленных законом основаниях для удовлетворения своих денежных потребностей» [8,9,10,11,12,13].

В трудах отечественных экономистов налоги представляют собой источник финансирования финансово-бюджетной системы государства и, как следствие этого, взаимообусловленные отношения между юридическими и физическими лицами с одной стороны и бюджетом республики с другой стороны в форме перераспределения части общественного продукта, используемого на удовлетворение общегосударственных потребностей [14, 15, 1].

Согласно ст. 6 Налогового Кодекса Республики Беларусь: «Налогом признается обязательный индивидуально безвозмездный платеж, взимаемый с организаций и физических лиц в форме отчуждения принадлежащих им на праве собственности, хозяйственного ведения или оперативного управления денежных средств в республиканский и (или) местные бюджеты» [16].

Юткина Т. Ф. рассматривает социально-экономическую природу налога с глубоких методологических позиций для того, чтобы уяснить его исключительно общественное предназначение. Налог, по ее мнению, – «это, прежде всего объективная экономическая категория, т.е. обобщающий (интегральный) образ неких процессов».

Таким образом, термин «налог» представляет собой:

- индивидуально безвозмездный платеж, выраженный в денежной форме и вносимый субъектами хозяйствования и физическими лицами в бюджет государства в одностороннем порядке;
- источник формирования финансовых ресурсов соответствующих бюджетов для финансового обеспечения деятельности государства, покрытия его расходов, которое в свою очередь выражает интересы всего общества;
- единственно законную форму отчуждения собственности юридических и физических лиц;
- юридически обоснованный платеж, т.е. законодательно утвержденные следующие критерии: налоговая база, налогоплательщики, налоговые ставки, порядок и сроки уплаты.

Налогообложение – это определенная совокупность экономических и организационно-правовых отношений, складывающихся на базе объективного процесса перераспределения преимущественно денежной формы стоимости и выражающих собой односторонне, безэквивалентное, принудительно-властное изъятие части доходов корпоративных и индивидуальных собственников в общегосударственное пользование [17].

Налогообложение в любом государстве должно базироваться на основных принципах налогообложения – это базовые идеи и положения, применяемые в налоговой сфере. Существуют следующие классические принципы налогообложения, сформулированные А. Смитом:

◆ принцип справедливости. Данный принцип утверждает всеобщность налогообложения и равномерность распределения налогов между гражданами соразмерно с их доходами. Налоги должны взиматься в зависимости от величины получаемого дохода налогоплательщика, который обязан в свою очередь участвовать в финансировании расходной части бюджета. Основу данного принципа составляет прогрессивное налогообложение. Большой доход облагается по большей ставке, меньший доход – по меньшей ставке;

◆ принцип соразмерности предусматривает учет интересов налогоплательщиков при формировании государственного бюджета. Описываемый принцип характеризуется кривой Лаффера, которая описывает связь между ставками налогов и объемом налоговых поступлений, а также зависимость доходов бюджета от налогового бремени (рис. 1). При увеличении роста ставки до 50 % налоговые поступления увеличиваются до определенного максимального уровня. При последующем увеличении налоговой ставки на 50 %, достигается уровень 100 % и это приводит к снижению налоговых поступлений, равных значению нуль.

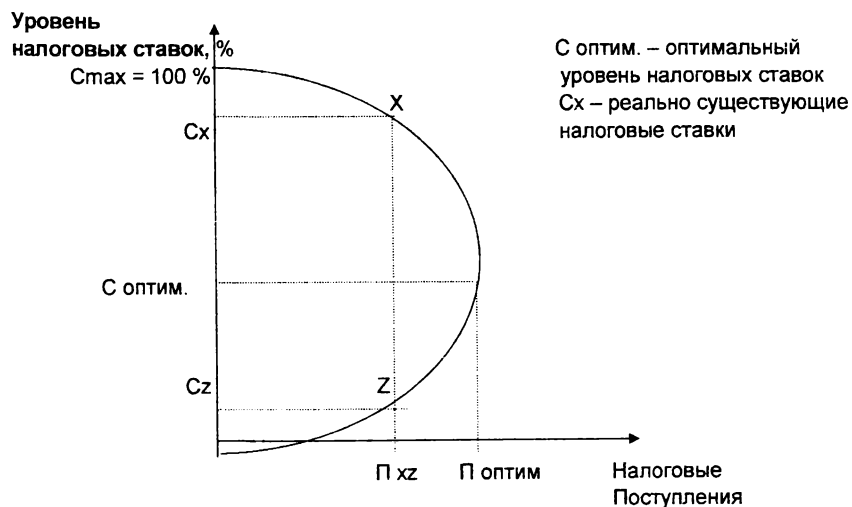


Рисунок 1 – Кривая Лаффера. Форма I

Снижение налоговых поступлений после достижения определенного уровня налоговой ставки (в некоторых источниках 50 %) означает, что легальная предпринимательская активность субъектов хозяйствования значительно снижается и в последующем вообще прекращается.

Двигаясь в обратном направлении по кривой (происходит снижение налоговых ставок и увеличение налоговых поступлений) от точки X в точку Z, можно проследить равный объем налоговых поступлений при снизившихся налоговых ставках. Данный вывод позволяет утверждать, что активность субъектов хозяйствования возрастает и, как результат этого, расширяется производство национального продукта и национального дохода. Следовательно, из увеличенного дохода налогоплательщики будут платить большую сумму налогов, даже в случае снижения налоговых ставок. При этом произойдет:

- снижение налогового дефицита;
- снижение уклонений плательщиков от уплаты налогов;
- снижение предпринимательской деятельности в области теневой экономики;
- увеличение новых рабочих мест и уменьшение государственных расходов на финансирование социальных программ и оказание помощи безработным [18].

При увеличении налоговых ставок:

- увеличиваются налоговые поступления от доходов населения и хозяйствующих субъектов. В данном случае не затрагивается их заинтересованность в получении легальных доходов;
- общий объем производства сокращается медленнее, чем увеличивается ставка, соответственно доходы бюджета от налоговых платежей возрастают.

При достижении уровня налоговых ставок максимального предела происходит:

- заметное сокращение доходов населения и субъектов хозяйствования;
- снижение доходов бюджета вследствие уменьшения налогооблагаемой базы;
- спад экономической активности сферы производства;
- массовое уклонение от уплаты налоговых платежей;
- переход предпринимательской деятельности из легальной сферы в теневую экономику [8].

♦ принцип определенности. Согласно данному принципу, сумма, способ и время платежа должны быть точно и заранее известны налогоплательщику. Данный принцип означает стабильность принятых законодательных актов, которые регулируют вопросы налогообложения основных видов налогов и налоговых ставок в налоговой системе той или иной страны в течение некоторых лет.

◆ принцип удобства предполагает взимание налога в удобное для налогоплательщика время и удобным для него способом. Для реализации данного принципа должны проводиться семинары контролирующими органами для разъяснения нормативных актов, регулирующих вопросы налогообложения и разрабатываться соответствующие необходимые инструктивные материалы для правильного исчисления налоговых платежей в бюджет.

◆ принцип экономии означает – суммы, поступившие в бюджет по отдельному виду налога, должны в несколько раз превышать затраты, возникающие при сборе и обслуживании данного налога. Соответствующий принцип должен обязательно соблюдаться при введении в действие новых видов налогов и возложении обязанностей по взиманию данного налога на контролирующее ведомство [4].

1.2. Эволюция налогообложения коммерческой организации.

1.2.1. Налогообложение коммерческой организации до 1980 года

Характеризуя налоговую систему дореволюционной России, необходимо в первую очередь рассмотреть финансовую систему, существовавшую в то время. Финансовая система России перед первой мировой войной формировалась не столько на налоговых, сколько на доналоговых поступлениях. Слабое развитие налоговой системы отражало в целом слабое развитие капиталистических и товарно-денежных отношений. 60 % бюджета России составляли доходы от государственного хозяйства, включая разного рода регалии и монополии. На втором месте после государственного хозяйства стояли косвенные налоги, ложившиеся основной своей тяжестью на малоимущие слои населения (акцизы на соль, сахар, чай и другие товары массового спроса), затем таможенные сборы, внешние и внутренние займы. Косвенные налоги составляли доминирующую часть в системе налоговых поступлений, в то время как прямые налоги занимали около 8 % доходов государственного бюджета, в том числе поземельная подать – 2,5 %, налоги на торгово-промышленную деятельность – около 5,5% [19].

Прямое подоходное обложение только зарождалось, и одним из требований всех демократических партий была ликвидация косвенных налогов. В 1907 г. Государственная дума впервые обсуждает проект прямого подоходного налога, который был отвергнут. Прогрессивное развитие финансовой системы России было прервано в связи с началом первой мировой войны. Внушительные расходы бюджета на военные нужды привели уже в 1916 г. к неуправляемой инфляции, развалившей финансовую систему. Финансовый развал продолжался и после февральской революции, и в первые годы Советской власти.

В первые месяцы после Октябрьской революции производились попытки наладить функционирование налогообложения, возродить финансовую систему, но эти попытки в силу реальной обстановки не реализовались. В скором времени финансовая политика Советской власти перешла от попыток возродить обложение доходов к изъятию самих капиталов, в виде специфических революционных налогов, контрибуций и т.п. Экспроприация капитала через финансовые рычаги осуществлялась параллельно с прямой экспроприацией средств производства. Изымая все излишки, все превышение доходов над минимальным уровнем потребления, чрезвычайные налоги подрывали всякий стимул к активной деятельности, инициативе, предпринимательству.

Переход к нэпу потребовал восстановления развалившейся финансовой системы, в том числе и функционирования системы налогообложения. Для того, чтобы это осуществить, необходима была трактовка статуса государственного предприятия, определенное обособление доходов государственного предприятия от доходов казны. В то же время, если рассматривать государственное хозрасчетное предприятие (трест) как нижнюю ступень государственного управляющего аппарата, то исчезает объект обложения: самостоятельный доход предприятия. Весь доход предприятия выступает как доход казны, и налогообложение неизбежно замещается распределением прибыли государственными инстанциями в соответствии с целесообразностью, а не в соответствии с законом.

В середине 20-х годов инстанции государственного аппарата свободно распоряжались не только прибылью трестов, но и их капиталами и производимой ими продукцией, директивно вмешивались во внутреннюю жизнь хозрасчетных предприятий. Законодательно декрет о трестах 1923 г. во многих отношениях приравнивал тресты к акционерным обществам, использующим государственный капитал, а декрет о трестах 1927 г., напротив, приравнивал существовавшие в то время акционерные общества к казенным предприятиям, тем самым завершив превращение акционерной формы организации в пустую формальность.

В 1923-1924 г. формируется отдельное законодательство по обложению государственных и кооперативных предприятий. В целом налоговая система нэпа разграничивалась на две части: в обложении деревни и города, продолжая традиции обложения в дореволюционной России. В 1921-1923 гг. крестьянство платило продналог, несло целый ряд натуральных повинностей. С мая 1923 г. все поставки и повинности крестьянства были консолидированы в единый сельскохозяйственный налог, который крестьянство могло вносить либо в натуре, либо деньгами. С 1 января 1924 г. налоги стали приниматься только в денежной форме, все натуральные налоги и повинности были упразднены.

Вторая часть налоговой системы – обложение города. Основными видами обложения в городе были промысловый и подоходно-поимущественный налоги. Промысловый налог распространялся на частные, государственные и кооперативные предприятия. Платежи государственных предприятий имели исключительно формальный характер, поскольку вся их прибыль распределялась централизованно.

Промысловый налог состоял из: патентного сбора и уравнительного сбора. Патентный сбор уплачивался в связи с получением патента. Цена патента определялась разрядом и местонахождением предприятия. Торговые предприятия делились на 5 разрядов, промышленные – на 12.

Уравнительный сбор представлял собой налог, уплачиваемый с суммы хозяйственного оборота. Первоначально размер уравнительного сбора был определен в 7 % к обороту (3 % в госбюджет, 3 % в местный бюджет, 1 % в помощь голодающим). В 1923 г. это завышенное обложение было снижено вдвое и дифференцировано по отраслям и формам собственности. Для государственных предприятий размер уравнительного сбора в 2-4 раза ниже, чем для частных. Уравнительным сбором товар облагался на всех стадиях его оборота. Плательщиками этого налога были все агенты производства и обращения, включая отдельные предприятия, их объединения (тресты), объединения трестов (синдикаты), оптовые и розничные звенья торговли. Уравнительный сбор представлял собой особую форму налога с оборота, позволяющую более или менее равномерно облагать все товары, улавливать и аккумулировать в бюджете даже незначительные излишки доходов [20].

Акцизы в 20-х годах также существовали – акцизы на текстиль, соль, сахар, керосин, спички, чай, кофе, водку и некоторые другие товары. Увеличение продажи водки во второй половине 20-х годов привело к резкому возрастанию удельного веса акцизов в общем объеме доходов государственного бюджета. Сближение уравнительного сбора (налога с оборота) с акцизом связано с требованием госпромышленности освободить от уравнительного сбора весь внутрипромышленный оборот. В соответствии с этим движение товаров от предприятия к тресту, от треста к синдикату было освобождено от обложения. Полная сумма уравнительного сбора уплачивалась в конечном пункте реализации товара государственной промышленностью, т.е. синдикатами. В результате этих преобразований терялось равномерное обложение отдельных звеньев оборота. Впоследствии устранение частного сектора в конце 20-х годов свело значение уравнительного сбора к обложению госпромышленности, и к середине 20-х годов это обложение уже потеряло характер равномерности.

Вторым налогом на городское население являлся подоходно-поимущественный налог, состоявший из двух частей: подоходного и поимущественного обложения. Данный налог взимался с городских жителей, получавших доход от 300 рублей или обладающих имуществом стоимостью от 300 рублей. Подоходно-поимущественным налогом облагались не только физические, но и юридические лица: товарищества, акционерные общества и т.д. Поимущественное обложение применялось к производственному оборудованию частных и акционерных предприятий, запасам сырья, товаров, т.е. представляло собой прежде всего налог на капитал. Государственные предприятия освобождались от поимущественного обложения, но платили подоходный налог в размере 8 %.

Обложение частных предприятий было весьма разнообразным в зависимости от оборота, от капитала, от дохода. Недостатки существовавшей в 20-х годах системы налогообложения заключались не в ее многообразии, а в ее чрезмерной и необоснованной прогрессии обложения, в произвольном применении норм обложения на местах.

В 1930 г. была проведена налоговая реформа, которая положила конец налоговой системе нэпа. К 1930 г. был полностью ликвидирован частный сектор в промышленности и торговле, и в результате этого утратила свое значение вся сложная система налогообложения частного сектора. Резко сократилась численность индивидуального крестьянского хозяйства, по отношению к нему уже не действовали никакие юридические нормы, в том числе и нормы налогообложения; государство встало на пути пренебрежения законами и экспроприации собственности своих граждан.

Основными направлениями налоговой реформы 1930 г. являлось следующее. Слияние акциза и промыслового налога в единый налог с оборота. Налоги, которые уплачивали государственные предприятия, объединились в единый платеж и этот платеж отождествлялся с ведомственным распределением прибыли. Первоначально норма отчисления данного платежа была установлена в размере 81 % от прибыли, но впоследствии выяснилось, что централизованное распределение прибыли качественно отлично от налогообложения и не поддается реальному нормированию. В последующие десятилетия налоговая система в СССР не претерпела существенные изменения [19].

В период существования всесоюзного государства в условиях командно-административной системы предприятия были лишь частью государственного аппарата управления и являлись собственностью государства. Показатель прибыли данных предприятий не являлся основной целью их финансово-хозяйственной деятельности, в связи с тем, что, во-первых, она мало зависела от деятельности предприятия,

поскольку государство устанавливало цены и уровень заработной платы; во-вторых, вся прибыль присваивалась и распределялась государством, которое в лице своих органов (министерств) определяло долю прибыли, остающуюся у данного конкретного предприятия в соответствии с его плановыми потребностями. В социалистической экономике средства производства принадлежат государству и, следовательно, произведенный продукт тоже принадлежит ему. В рыночной экономике и средства производства, и его продукт принадлежат частному собственнику и он должен какую-то часть отдать государству, которое осуществляет функции, необходимые для всех граждан.

1.2.2. Развитие предпринимательства и порядок налогообложения данной формы собственности в постсоветский период

Конец 80-х годов ознаменовался новым шагом в развитии социалистической экономики. В условиях развивающейся самостоятельности, в ходе экономической реформы появились предприятия, основанные на частной форме собственности, существовавшие за счет собственных средств их членов – кооперативы. В мае 1988 года был принят закон «О кооперации в СССР», который регулировал взаимоотношения между государством и интересами кооперативов, осуществляющих хозяйственную деятельность с целью получения прибыли. Развитие кооперативного сектора в социалистической экономике явилось значительным сдвигом к изменению отношений собственности, ее последующему разгосударствлению и переходу от моноструктуры собственности к многообразию форм субъектов хозяйствования.

В период с 1988 г. по 1989 г. кооперативные предприятия функционировали в неадекватных для данной формы собственности макроэкономических условиях – полное отсутствие экономических инструментов государственного регулирования, огосударствление институтов, администрирования системы управления экономикой в целом, отсутствие законодательной базы по регулированию налоговых отношений. Создание абсолютно новой формы собственности не сопровождалось созданием элементов экономической среды, их нормальной жизнедеятельности, экономических параметров, регулирующих их деятельность.

Закон «О кооперации в СССР» определил, что налогообложение должно содействовать выбору кооперативом наиболее эффективных направлений деятельности, структуры и технологии производства, способов получения доходов, а также соблюдать при их распределении социальную справедливость. Согласно данному закону налогом облагался доход кооператива, а также личные доходы членов кооператива и лиц, работающих в нем по трудовому соглашению. Министерством

финансов СССР были разработаны и применялись следующие единые для всех кооперативов ставки подоходного налога: в течение первого года после создания – 2-3 %, во второй год – 3-5 %, в последующие годы – 10 % валового дохода [21].

Существовавший низкий уровень налогообложения не содействовал развитию кооперативной формы собственности. За время с момента принятия закона «О кооперации в СССР» поступления в местные бюджеты от кооперативов в целом по стране составили 40 млн. руб. – около 1 % доходов всех кооперативов страны, несмотря на то, что доходы членов кооперативов и работающих в них по трудовому соглашению в 3-5 раз превышали доходы работников государственных предприятий. Несмотря на низкие ставки налогообложения доходов кооперативов, ставки подоходного налога с индивидуальных доходов членов кооператива постоянно увеличивались по следующей прогрессивной шкале: от 501 до 700 руб. – 60 руб. 20 коп., т.е. 30 % с суммы, превышающей 500 руб., от 701 до 1000 руб. – 120 руб. 20 коп., т.е. 50 % с суммы превышающей 700 руб., от 1001 руб. до 1500 руб. – 270 руб. 20 коп., т.е. 90 % с суммы, превышающей 1500 руб. Высокие ставки подоходного налога и его дискриминационный характер, применяемые к членам кооператива по сравнению с другими работниками, перечислявшими в бюджет лишь 13 % заработков, стали основной причиной отказа от данного порядка налогообложения.

В середине 1989 г. был принят Указ Президиума Верховного Совета СССР «О подоходном налоге с кооперативов». В соответствии данным Указом налогообложение кооперативов определялось исходя из необходимости создания условий для экономической самостоятельности кооперативов с государственными предприятиями, уровнем доходности, актуальности в удовлетворении потребностей населения, условий материально-технического снабжения. Согласно Указу, величина налоговой ставки и ее дифференциация по республикам и видам деятельности кооперативов полностью передавалась в компетенцию республиканских органов власти. В связи с тем, что налоги от кооперативов перечислялись не в союзный, а в местные бюджеты, определение уровня налоговых ставок исходило исключительно от местных властей. Согласно данному указу, был издан Указ президиума Верховного Совета Белорусской ССР от 17 октября 1989 года № 2901 – XI « О подоходном налоге с кооперативов», который определял ставки подоходного налога в процентах к облагаемому доходу в зависимости от видов деятельности кооперативов [22].

Формирование кооперативов как определенного сектора экономики являлось эффективной экономической формой развития местного рынка. Существовавшим кооперативам были характерны следующие

черты: высокая адаптивность, гибкая реакция на изменение рыночной конъюнктуры, знание потребностей населения, более чем другие крупные предприятия, могут быть нацелены на задачи местного масштаба. Правильно сформированная налоговая политика, основанная на взаимной заинтересованности кооперативов и местных органов власти, должна была обусловить высокий экономический и социальный эффект, но этого не произошло. В проекте ставок налогов на доходы кооперативов, разработанным ведомствами союзных республик, наиболее высокая ставка налогов (60 %) взималась за посредническую и торгово-закупочную деятельность. В Белорусской ССР высокие ставки (50-60%) устанавливались на посредническую деятельность и организацию и проведение зрелищных мероприятий.

Отсутствие практического и исторического опыта налогового регулирования в стране, а также недостаточная подготовленности финансовых вопросов деятельности кооперативов привели к дискредитации кооперативных форм собственности и в конечном итоге возник вопрос: отказ от кооперации вообще либо разработка системы экономических и финансовых мер, которые создадут необходимые условия для дальнейшего существования кооперативного движения.

В принятом Законе «О налогах с предприятий, объединений и организаций» дискриминационный характер налогообложения кооперативов был исправлен: в качестве объекта налогообложения для производственных кооперативов была определена прибыль. Налоговая ставка устанавливалась Верховными Советами союзных республик в размере, не превышающем 45 %. Исключение в данном Законе составляли торгово-закупочные кооперативы, кооперативы общественного питания, посреднические и зрелищные, где данное ограничение не применялось.

Местные органы получили возможность произвольно устанавливать сколь угодно высокую ставку налоговых изъятий на данный вид деятельности и после утверждения налоговой ставки выше 45 %, отмечалось значительное снижение темпов роста кооперативного сектора. Данное явление было обусловлено практическим отсутствием налоговых льгот для кооперативов, с одной стороны (закон предусматривал лишь незначительные льготы адаптационного характера), и значительные налоговые льготы, предоставляемые малым предприятиям, – с другой.

Действующая в СССР с июля 1989 г. налоговая политика государства в отношении кооперативов носила фактически фискальный, но не регулирующий характер. Государство практически отказывалось от возможностей стимулирования посредством налоговых льгот притока средств кооперативного сектора в наукоемкие отрасли.

Переход к рыночным отношениям в экономике Беларуси начался в середине 80-х годов, когда она входила в состав СССР. Усиление либеральных тенденций в экономике республики после распада СССР стало мощным импульсом для развития предпринимательства. На начальном этапе государство во взаимоотношениях с негосударственным сектором поддерживалось принципа невмешательства. Бизнес в республике развивался стихийно, отсутствовала нормативно-правовая база, регулирующая отношения в этой сфере.

Начало 90-х годов ознаменовалось принятием ряда нормативных документов, которые регулировали деятельность малого бизнеса. Постановлением Совета Министров Белорусской ССР от 20 мая 1991 года № 192 «О малых предприятиях в РБ» определялись основные критерии отнесения субъектов хозяйствования к малым предприятиям, порядок создания, деятельности, реорганизации и ликвидации, взаимоотношения с бюджетом, а также их отношения с исполнительными и распорядительными органами власти.

Позже, 5 марта 1992 г., Совет Министров РБ своим Постановлением № 117 внес изменения в Постановление № 192. В соответствии с ним были сняты ограничения объема реализации продукции, но введено ограничение по годовой балансовой прибыли в размере 1 млн. руб. [23].

28 мая 1991 года был издан Закон РБ «О предпринимательстве в РБ». Согласно данному закону, устанавливались права, обязанности, ответственность предпринимателей, а также определялись субъекты предпринимательства и его основные формы [24].

Основным документом, регулирующим отношения между негосударственным сектором экономики и бюджетом, стал Закон Республики Беларусь от 20 декабря 1991 года № 1323 – XII «О налогах и сборах, взимаемых в бюджет РБ». Благодаря принятию данного закона, были определены плательщики налогов и сборов, установлены их права, обязанности и меры ответственности. Согласно закону, все суммы налогов и сборов зачислялись в бюджет Республики Беларусь [25].

Зачисление налогов и сборов в местные бюджеты регулировались Законом Республики Беларусь "О местном самоуправлении и местном хозяйстве в Республике Беларусь" от 20.02.91 г. № 617-XII. Размеры отчислений в местные бюджеты от общегосударственных налогов устанавливались ежегодно Законом Республики Беларусь при утверждении бюджета. Параллельно данному закону был принят ряд законодательных актов, которые определяли объекты обложения, особенность исчисления, порядок уплаты, ставки, льготы по каждому конкретному виду налога и сбора [26].

1.3. Предпринимательство в РБ: его развитие и состояние в настоящее время

Характеризуя развитие малого предпринимательства в Республике Беларусь, можно выделить следующие периоды развития субъектов малого предпринимательства:

1. Период (1987 г. – 1991г.) перестроечных процессов в экономике Советского Союза как этап становления субъектов малого предпринимательства.

Зарождение предпринимательства в Республике Беларусь приходится на вторую половину 80-х годов. Негосударственные предприятия начали возникать на основе нормативных документов Советского Союза. Постановлениями Совета Министров СССР № 160 и № 162 от 05.02.1987 г. было разрешено создание кооперативов общественного питания и кооперативов по производству товаров народного потребления, в основе которых был заложен принцип коллективного самоуправления. Эти постановления фактически положили начало развитию частного предпринимательства, так как уже существовавшее право граждан заниматься индивидуальной трудовой деятельностью оставалось формальным.

В апреле 1988 года выходит постановление Министров Белорусской ССР № 85 «О мерах по дальнейшему развитию кооперативной и индивидуальной трудовой деятельности граждан в Республике», в котором оценивается роль развития негосударственной формы собственности. Данным постановлением принимаются необходимые меры к ускорению создания кооперативов в целях увеличения выпуска продукции, пользующейся спросом у населения, расширения ее ассортимента, роста объема оказываемых услуг и повышения их качества [27].

Анализ этих документов показывает, что заложенные в них условия функционирования кооперативов не могли обеспечить их нормального развития. С одной стороны, кооперативам при создании предоставлялись значительные льготы. Исполкомы могли передавать им в аренду или безвозмездно здания, помещения, оборудование и другое имущество, относящееся к основным средствам. На формирование оборотных средств банки обязаны были выдавать кратко- и долгосрочные кредиты под предельно низкие проценты (0,75 – 1%). Кооперативы получили большие по сравнению с государственными предприятиями права по установлению цен на готовую продукцию, по оплате труда. С другой стороны, были введены значительные ограничения деятельности кооперативов. Сфера их деятельности ограничивалась только общественным питанием и производством товаров народного потребления. Для того, чтобы кооперативы не выходили из-под контроля государства, создание кооперативов было разрешено с согласия исполкомов местных

Советов и по их инициативе. Государство разрешило Госснабу БССР продавать кооперативам неиспользуемое оборудование и излишки сырья, материалов и вторичных ресурсов, а также выдачу напрокат машин, механизмов, оборудования и приборов.

В мае 1988 года был принят Закон «О кооперации в СССР», в который были перенесены заложенные в постановлениях нормы развития кооперативов. Используя появившуюся отдушину в государственной экономике, предприимчивые люди начали быстро занимать в ней многочисленные ниши, создавая собственный рынок готовой продукции и услуг. В связи со льготами, предоставляемыми данным субъектам законодательством, а также с возможностью получения большего дохода посредством посреднической деятельности, разнице между фиксированной ценой государственных предприятий и свободной ценой кооперативов, происходил рост представителей кооперативного движения.

Законодательная база данного сектора экономики начала создаваться в республике с конца 1990 г. Наиболее значимыми законодательными актами являлись Законы «О собственности в РБ» и «О предприятиях», принятые Верховным Советом РБ. Следующим шагом в развитии негосударственной экономики явилось разрешение создавать малые предприятия. Совет Министров СССР 8 августа 1990 г. принял Постановление «О мерах по созданию и развитию малых предприятий», и уже в мае 1991 года аналогичное постановление принял Совет Министров БССР «О малых предприятиях в РБ». От союзного оно отличалось лишь ужесточением условий регистрации малых предприятий. На основе данного постановления в мае того же года был принят Закон РБ «О предпринимательстве в Республике Беларусь». Данные законодательные акты определили цель развития малых предприятий, их количественные параметры и порядок регистрации. Наряду с этим в данных нормативных документах были даны указания государственным органам создать благоприятные условия функционирования малых предприятий. Данные меры, а также некоторые налоговые льготы, предоставляемые малым предприятиям, способствовали тому, что кооперативы стали преобразовываться в малые предприятия.

2. Период (1992 г. – 1995 г.) функционирования субъектов малого предпринимательства в нормативно-правовом поле, не адаптированном к данным субъектам хозяйствования. Данный период характеризуется ростом количества субъектов малого предпринимательства без долгосрочных программ развития. Данные субъекты приобретают некоторую самостоятельность от государственных структур. В 1992 году был образован Белорусский фонд финансовой поддержки предпринимателей, в 1993 году Постановлением СМ РБ создаются центры поддержки

предпринимательства, которые обеспечивали на договорной основе экономическую и организационную поддержку субъектов малого предпринимательства: оказание субъектам малого предпринимательства содействия в получении финансовых и материально-технических ресурсов, информационных, методических и консультационных услуг, в подготовке и обеспечении указанных субъектов квалифицированными кадрами, а также оказывали иное содействие в осуществлении их деятельности.

3. Начиная с 1994 г., политика государства по отношению к развитию предпринимательства характеризуется противоречивостью. С одной стороны, правительство предприняло попытки оказать малым и средним предприятиям поддержку. Была пересмотрена и обновлена, а по отдельным направлениям и впервые создана нормативно-правовая база. Благодаря данным преобразованиям, большинство аспектов деятельности малых предприятий стало регламентироваться законодательно, а также определились основные направления политики государства по поддержке предпринимательства [28].

4. Наряду с изданными нормативными документами по поддержке субъектов предпринимательства происходит ужесточение налогового пресса без учета специфики функционирования данных субъектов хозяйствования, возникают многочисленные барьеры для частного сектора экономики, а также устанавливается жесткий контроль за деятельностью частных предприятий и определяется достаточно строгая система наказаний за экономические правонарушения. Как результат государственной политики – происходит разорение значительной части предпринимательских структур и ориентация их на торгово-закупочную деятельность.

3. Период 1996 г. – 1998 г. характеризуется формированием нормативно-правового законодательства, ориентированного на специфичность субъектов малого предпринимательства. В 1996 году на основе Указа Президента РБ издается Закон РБ «О государственной поддержке малого предпринимательства в Республике Беларусь» [29]. На основании данного Закона в 1997 году утверждается Положение о центре поддержки предпринимательства, которое упраздняет ранее изданное Постановление СМ РБ «О создании и деятельности центров поддержки предпринимательства». Формируется «вертикаль», призванная к координации деятельности всех государственных структур, ответственных за развитие субъектов малого предпринимательства. Основным недостатком данного периода является не адаптация нормативно-правового законодательства для данных субъектов, а периодическое изменение подходов к налоговому законодательству, разрабатываемому для предпринимательства, на существующую в Республике Беларусь налоговую

систему, которая требует реформирования. С начала зарождения кооперативного движения и до 1996 года отмечается быстрый рост количества малых предприятий, после 1996 года прекращается рост количества частных предприятий, снижаются объемы внутренних и внешних инвестиций, уменьшается производительность труда и конкурентоспособность белорусских товаров.

4. Период с 1998 г. – по настоящее время деятельности субъектов малого предпринимательства в рамках жесткого государственного регулирования: возрастает количество органов государственного управления, призванных к проведению различного рода проверок и санкций в отношении субъектов малого предпринимательства. Такие факторы, как бессистемность принимаемых правовых документов, нескоординированность действий государственных органов, ужесточение налогового законодательства приводит к снижению предпринимательской активности и сокращению количества предпринимательских структур.

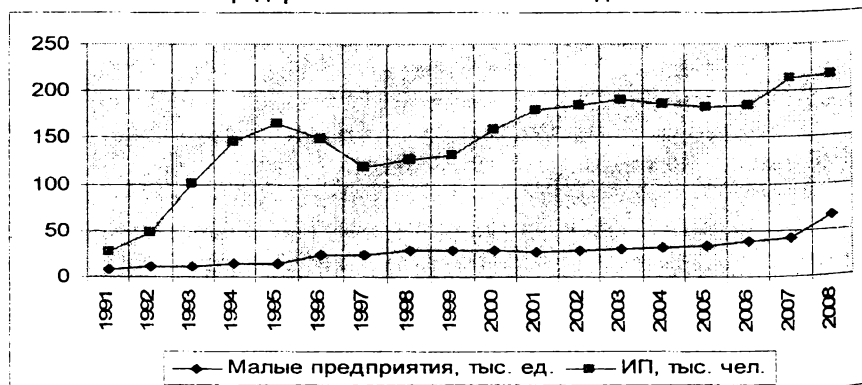
В настоящее время государственная политика в области малого предпринимательства реализуется на основе Закона РБ «О государственной поддержке малого предпринимательства в РБ» от 16 октября 1996г., Закона РБ «О предпринимательстве» и иных законодательных актов [29].

В соответствии с действующим законодательством малое предпринимательство в Республике Беларусь представлено в двух формах: юридические лица (малые предприятия) и предприниматели без образования юридического лица (индивидуальные предприниматели).

Динамика развития данного сектора экономики за 1991-2008 гг., согласно данным статистики, отражена в таблице 1.

Диаграмма 1.

Динамика изменения численности малых предприятий и индивидуальных предпринимателей за 1991-2008 годы.



**Таблица 1 – Показатели развития малого предпринимательства
в Республике Беларусь [30]**

Показатели	Годы																	
	1991	1992	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008
1. Количество малых предприятий (МП), тыс. ед.	7,8	11,1	11,4	14,2	14,8	23,8	24,3	28,1	29,6	28,3	27,8	29,0	30,9	31,8	33,1	37,7	42,3	66,4
2. Количество индивидуальных предпринимателей (ИП), тыс. чел.	27,5	47,8	100,7	145,7	165,4	148,6	118,8	126,0	130,7	158,4	180,0	184,0	190,0	186,0	182,0	184	212,5	215,6
3. Удельный вес малого предпринимательства в ВВП, %	1,5	6,8	6,1	6,2	5,1	4,3	4,8	6,0	6,8	6,5	6,9	7,0	7,5	7,1	6,9	7,0	8,2	8,8
4. Численность занятых на малых предприятиях, тыс. чел.	234,8	257,7	205,8	232,8	176,9	319,1	335,8	388,7	425,2	385,8	380,6	384,5	395,0	390,6	378,5	384,7	439,8	446,3
5. Удельный вес занятых в сфере малого предпринимательства (с учетом ИП) от занятых в экономике, %	5,2	6,2	6,3	8,1	7,8	10,7	10,4	11,7	12,5	12,3	12,7	13,5	14,2	13,2	13,1	13,7	15,4	16,0

Согласно приведенным данным, за период с 1991 по 1999 г. количество малых предприятий возрастало и, начиная с 2000 года, данное число остается практически неизменным. В противовес этому, численность индивидуальных предпринимателей, начиная с 1991 года по настоящее время, увеличилась более чем в 6 раз. Основными причинами, повлиявшими на данное изменение, являются:

- более сложная, дорогостоящая и нестабильная процедура государственной регистрации малых предприятий по сравнению с индивидуальными предпринимателями;

- меньшие затраты для входа на рынок и соответственно меньшие риски для индивидуальных предпринимателей в условиях недостаточной гарантии защиты права собственности;

- меньшая налоговая нагрузка и более простые системы налогообложения и бухгалтерского учета для индивидуальных предпринимателей. По состоянию на 1 января 2006 г. малыми предприятиями Беларуси произведено потребительских товаров на сумму 4 293,9 млрд.р. В целом по республике это 9,7 % от общего объема производства потребительских товаров. Численность работников на малых предприятиях – 384,7 тыс. человек, что составляет 12,7 % от числа занятых в республике. Уровень рентабельности в среднем составил 9,8 % при условии, что в целом по народному хозяйству – 8 % [31].

По отраслям экономики распределение числа малых предприятий представлено в таблице 2. Распределение малых предприятий по отраслям экономики характеризуется неравномерностью. Наибольшее их количество сосредоточено в сфере торговли и общественного питания – за период с 2000 г. по 2004 г. их доля изменялась от 42,7 до 44,4 %; в строительстве доля составила в среднем 11,6 %; в промышленности возросла с 20,8 до 22,2 %; в сельском хозяйстве и здравоохранении осталась неизменной – 1,0 и 2,1 % соответственно; на транспорте – незначительно возросла с 5,6 до 6,1 %.

Таблица 2 – Распределение числа малых предприятий по отраслям экономики [30]

Отрасль экономики	2000г.	2001г.	2002г.	2003г.
Торговля и общепит	42,7	42,8	44,4	42,4
Строительство	11,5	11,7	11,7	11,6
Промышленность	20,8	21,1	20,8	22,2
Транспорт	5,6	5,8	5,9	6,1
Сельское хозяйство	1,1	1,1	1,0	1,0
Здравоохранение	2,1	2,1	2,1	2,2
Другие отрасли	16,2	15,4	14,1	14,5
Итого	100	100	100	100

Уровень регионального развития малого бизнеса зависит от следующих факторов: выгодное географическое положение, наличие сырьевых и трудовых ресурсов, уровень доходов населения, наличие развитой инфраструктуры, отношение и поддержка со стороны местных властей. На основе публикуемых статистических данных можно сделать вывод, что большая часть малых предприятий сконцентрирована в г. Минске и Минской области – 53,0 % и 10,6 % соответственно от общего количества малых предприятий по стране. Данное неравномерное распределение объясняется прежде всего тем, что столица обладает развитой производственной и социальной инфраструктурой, на ее территории сконцентрированы большие производственные мощности и наличие наиболее выгодных сырьевых ресурсов. Среди остальных областей по количеству малых предприятий лидируют Гомельская, Витебская и Могилевские области – 8,4 и 7,2 %, и на последнем месте Брестская и Гродненская области – 6,4 % от общего количества по республике.

Малое предпринимательство как отдельный сектор экономики РБ существует более 10 лет. По уровню развития малого предпринимательства Беларусь отстает от стран Восточной Европы и республик бывшего СССР. В 1996-1997 гг. в большинстве стран бывшего Советского Союза более половины ВВП создавалось в негосударственном секторе, на долю частных предприятий приходилось большинство розничного товарооборота и объема реализации услуг. В РБ вклад малого предпринимательства в экономику государства значительно ниже аналогичных показателей стран бывшего СССР. В качестве основных факторов, сдерживающих развитие предпринимательства в РБ, можно выделить следующие:

- противоречивость и нестабильность законодательных актов, способствующих увеличению количества нарушений в деятельности субъектов хозяйствования;
- дискриминационная политика государственных структур к частной форме собственности;
- высокий уровень налогового бремени, изымающий значительную часть прибавочного продукта, созданного в производстве трудом, капиталом и природными ресурсами;
- большие затраты по созданию предприятия и высокий минимальный уровень формирования уставного фонда предприятия при его регистрации;
- достаточно жесткий контроль со стороны налоговых и государственных органов;
- недостаточная гарантия защиты права собственности.

Рост количества индивидуальных предпринимателей за последние годы значительно увеличивает число работающего населения в данном секторе экономики и представляет собой огромный потенциал развития малого бизнеса при благоприятных условиях деятельности, а также способствует увеличению вклада малого предпринимательства в экономику государства.

Список цитированных источников

1. Заяц, Н.Е. Теория налогов: учеб. / Н.Е. Заяц. – Мн.: БГЭУ, 2002. – 220 с.
2. Налоги и налогообложение / Под ред. Романовского М. В., Врублевской О. В. – СПб: Питер, 2000. – 528 с.: ил. – (Серия «Учебники для вузов»).
3. Налоги: учеб. пособие / Под ред. Д. Г. Черника. – 4-е изд., перераб. и доп. – М.: Финансы и статистика, 1999. – 544 с.: ил.
4. Смит, А. Исследование о природе и причинах богатства народов / А. Смит М.: Соцэкгиз, 1935.
5. Озеров, И.Х. Основы финансовой науки / И.Х. Озеров – Рига, 1923.
6. Алексеенко, М.М. Взгляд на развитие учения о налоге у экономистов А. Смита, Ж. Б. Сэя, Риккардо, Сисмонди и Д. С. Милля / М.М. Алексеенко – Харьков, 1870.
7. Буковецкий, А.И. Введение в финансовую науку / А.И. Буковецкий – Ленинград, 1929.
8. Евстигнеев, Е.Н. Налоги и налогообложение: учебное пособие / Е.Н. Евстигнеев – М.: ИНФРА – М, 2001. – 256 с. – (Серия «Высшее образование»).
9. Налоги, налогообложение и налоговое законодательство / Под ред. Е. Н. Евстигнеева. – СПб.: Питер, 2000. – 320 с.: ил. – (Серия «Учебники для вузов»).
10. Самуэльсон, П. Экономика / П. Самуэльсон М.: НПО «Алгон», 1922. Т.1.
11. Пушкарева, В. М. История финансовой мысли и политики налогов: учебное пособие / В.М. Пушкарева – М.: ИНФРА-М, 1996.
12. Тургенев, Н. Опыт теории налогов / Н. Тургенев – СПб, 1918.
13. История русской экономической мысли. / Под ред. А. И. Пашкова. – М.: Государственное издательство политической литературы, 1955. – 700 с.

14. Налоги в Республике Беларусь: Теория и практика в цифрах и комментариях/ В. А. Гюрджан, Н. Э. Масинкевич, В. В. Шевцова [и др.]; Под ред. В. А. Гюрджан. – Мн.: ПЧУП «Светоч», 2002. – 256 с.

15. Адаменкова, С.И. Налоги и их применение в финансово-экономических расчетах (теория, практика, комментарии) / С.И. Адаменкова, О.С. Евменчик. – Мн.; 2002. – 396 с.

16. Налоговый Кодекс РБ. Общая часть. № 166-3 от 19.12.2002 г. (с изм. от 04.01.2007 г. № 205-3).

17. Юткина, Т.Ф. Налоги и налогообложение: учебник. Изд. 2-е, перераб. и доп. / Т.Ф. Юткина – М.: ИНФРА – М, 2001. – 576 с. – (Серия «Высшее образование»).

18. Миляков, Н.В. Налоги и налогообложение: Курс лекций / Н.В. Миляков – М.: ИНФРА – М, 1999. – 348 с.

19. Лященко, П.И. История народного хозяйства СССР / П.И. Лященко М.: Госполитиздат, 1948. Т.2. С. 385.

20. Сигиневич, А. Налоги в механизме хозяйствования / А. Сигиневич – М. 1991. – С. 16-20.

21. О кооперации в СССР: Закон СССР № 8998-XI от 26 мая 1988 г.

22. О подоходном налоге с кооперативов: Указ Президиума Верховного Совета Белорусской ССР № 2901 – XI от 17 октября 1989 г.

23. О малых предприятиях в РБ: Постановление Совета Министров Белорусской ССР от 20 мая 1991 года № 192.

24. О предпринимательстве в РБ: Закон Респ. Беларусь, 28 мая 1991 г. № 813-XII (с изм. и доп. 30.07.2004 г. № 307-3).

25. О налогах и сборах, взимаемых в бюджет РБ: Закон Респ. Беларусь, 20 декабря 1991 г. № 1323 – XII.

26. О местном самоуправлении и местном хозяйстве в Республике Беларусь: Закон Респ. Беларусь, 20 февраля 1991 г. № 617-XII.

27. О мерах дальнейшего развитию кооперативной и индивидуальной трудовой деятельности граждан в Республике: Постановление Совета Министров Белорусской ССР, 5 апреля 1988 г. N 85.

28. Малый и средний бизнес в Беларуси. Сборник статей 2000-2002 г. С. 75, 78.

29. О государственной поддержке малого предпринимательства в РБ: Закон Респ. Беларусь, 16 октября 1996 г. N 685-XIII.

30. Малое предпринимательство Республики Беларусь. Статистический сборник. 2008. – 186 с.

31. Малое предпринимательство в РБ. Мн.: Министерство экономики Республики Беларусь Информационно-статистический бюллетень, 2006. – 210 с.

РАЗВИТИЕ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В РЕСПУБЛИКЕ БЕЛАРУСЬ В УСЛОВИЯХ ГЛОБАЛИЗАЦИИ ЭКОНОМИКИ

Введение. Многовекторность белорусской внешней политики, восстановление и укрепление связей со странами дальнего и ближнего зарубежья способствуют наращиванию инвестиционного потенциала республики, расширению участия в мировой экономической интеграции, что особенно актуально в период глобального кризиса.

Активизация процесса вовлечения Беларуси в комплекс мировых хозяйственных связей обуславливает необходимость пересмотра места ее учетной системы в глобальной информационной совокупности. В данном контексте представляется важным решение концептуальных вопросов целесообразности применения Международных стандартов финансовой отчетности, определения экономической эффективности и окупаемости затрат на их внедрение, обеспечения национальной безопасности при переходе на международные правила и принципы. Поэтому исследования по отмеченным проблемам являются весьма своевременными, а их решение позволит спрогнозировать дальнейшее развитие бухгалтерского учета в Республике Беларусь и осуществить полноценную интеграцию страны в мировое экономическое пространство.

Весомый вклад в исследование вопросов становления и развития отечественной системы бухгалтерского учета внесли такие ученые, как И.Н. Белый, Б.И. Гаврилов, Н.П. Дробышевский, Л.Л. Ермолович, Л.И. Кравченко, Н.И. Ладутько, А.К. Марченко, А.П. Михалкевич, Д.А. Панков, П.Я. Папковская, П.Г. Пономаренко, А.И. Прищела, Н.А. Русак, Г.В. Савицкая, М.А. Снитко, В.И. Стражев, И.Е. Тишков, А.П. Шевлюков, С.И. Шульман и др. Вместе с тем, расширение глобализации мировой экономики, либерализация хозяйственной деятельности, развитие международных финансовых рынков выдвигает новые задачи перед национальным бухгалтерским учетом, которые нуждаются в дальнейшей научной разработке.

Цель данной статьи состоит в выявлении проблем развития бухгалтерского учета в Республике Беларусь в условиях глобализации экономики и предложении путей их решения с учетом зарубежного и отечественного опыта.

Основная часть. Развитие мирохозяйственных отношений в рамках глобализации выявило многочисленные отличия и противоречия между применяемыми системами бухгалтерского учета на уровне отдельных стран. Возникшие в связи с этим проблемы унификации национальных

учетных систем мировое сообщество пытается решить посредством формирования глобальной системы бухгалтерского учета на базе Международных стандартов финансовой отчетности (далее – МСФО) [1]. Современный этап применения МСФО характеризуется разнообразием подходов в различных странах.

Наиболее распространенным направлением развития учетных систем является постепенная конвергенция национальных стандартов и МСФО. В частности, в Китае, Иране, Словении национальные стандарты основаны на МСФО, но имеют свои особенности. В Бразилии, Индии, Ирландии, Португалии, Франции, Швейцарии национальные стандарты приближены к международным, некоторые из них более детализированы, чем МСФО. В Австралии, Италии, Швеции национальные стандарты базируются на МСФО, при этом каждый стандарт сопровождается положением, сравнивающим его с МСФО [2, с.33].

Многие государства позаимствовали МСФО в существующем виде и используют их в качестве национальных стандартов (Барбаросс, Бахрейн, Бруней, Гайяна, Гаити, Гондурас, Доминиканская Республика, Кения, Кипр, Коста-Рика, Кувейт, Ливан, Непал, Оман, Румыния, Сальвадор, Эквадор, Ямайка и др.) [2, с.32].

В странах Европейского Союза согласно постановлению Европейского парламента и Совета о применении международных стандартов учета от 19.07.2002 № 1606/2002 с 1 января 2005 года компании, ценные бумаги которых допущены к обороту на регулируемых рынках государств – членов Европейского Союза, обязаны готовить консолидированную финансовую отчетность в соответствии с МСФО. Каждая страна, входящая в Европейский Союз, имеет право расширить данное требование, т.е. предусмотреть в национальном законодательстве использование МСФО для финансовой отчетности юридических лиц и консолидированной отчетности компаний, не котирующих ценные бумаги на бирже. В некоторых европейских странах (Великобритании, Дании, Люксембурге, Нидерландах и др.) разрешено использование МСФО всеми компаниями для составления индивидуальной и консолидированной отчетности. В Италии, Латвии, Литве, Словении, Эстонии, Польше применение МСФО является обязательным для финансовых учреждений (банков, страховых компаний и др.). Законодательством Австрии, Венгрии, Германии, Испании, Франции, Швеции предусмотрено использование МСФО только для составления консолидированной отчетности [3, с. 65].

Одним из новых подходов в отношении гармонизации национальных учетных систем на основе МСФО является введение Европейским Союзом понятия «эквивалентность МСФО». Начиная с 1 января 2007 года,

в соответствии с действующими в пределах Европейского Союза правилами представления проспектов предстоящей эмиссии иностранные компании, желающие предложить свои ценные бумаги инвесторам в Европейском Союзе, должны составлять финансовые отчеты в соответствии с МСФО, одобренными Европейским Союзом, или стандартами, эквивалентными МСФО. Общепризнанные принципы бухгалтерского учета третьих стран будут считаться эквивалентными МСФО, если финансовая отчетность, подготовленная в соответствии с ними, дает возможность инвесторам принимать как минимум аналогичные решения с точки зрения инвестирования и изъятия инвестиций, как если бы им была предоставлена финансовая отчетность, подготовленная на основе МСФО [3, с. 66]. Например, Комитет европейских органов регулирования ценных бумаг пришел к заключению, что отчетность компаний США, Канады и Японии может быть признана эквивалентной МСФО при условии внесения ряда поправок (опубликование дополнительных раскрытий) [4, с.14].

Проведенный краткий обзор современных тенденций применения МСФО показывает, что полный переход на МСФО осуществляют в основном страны с переходной экономикой, не имеющие развитого финансового рынка и значительных позиций на мировых фондовых биржах. Во многих странах реформирование бухгалтерского учета происходит в направлении сближения с МСФО при сохранении национальных особенностей.

Неумолимая логика процессов глобализации мировой экономики не оставила развитию бухгалтерского учета в Республике Беларусь иной альтернативы, кроме широкого использования идей, принципов и методов, сформулированных в МСФО. Реформирование бухгалтерского учета осуществляется в соответствии с Государственной программой перехода на международные стандарты бухгалтерского учета в Республике Беларусь, утвержденной постановлением Совета Министров Республики Беларусь от 4 мая 1998 года № 694 [5], и Концепции развития бухгалтерского учета и отчетности в Республике Беларусь, одобренной Методологическим советом по бухгалтерскому учету при Министерстве финансов Республики Беларусь 27 мая 1998 года [6]. В 2003 году Государственная программа была дополнена по направлениям совершенствования бухгалтерского учета и отчетности и срокам внедрения международных стандартов в Республике Беларусь.

В целях координации деятельности в сфере организации государственного регулирования бухгалтерского учета и отчетности в соответствии с принципами МСФО постановлением Совета Министров Республики Беларусь от 22 декабря 2003 года № 1674 создан Межведомственный совет по координации перехода на международные стандарты финансовой отчетности [7].

В процессе реформирования бухгалтерского учета внесены изменения и дополнения в Закон Республики Беларусь «О бухгалтерском учете и отчетности», разработаны Типовой план счетов бухгалтерского учета, Стандарты бухгалтерской отчетности «Промежуточная бухгалтерская отчетность», «Прекращаемая деятельность», «Объединение организаций», «Прибыль на акцию», Инструкции по бухгалтерскому учету «События после отчетной даты», «Доходы организации», «Расходы организации», Инструкция по бухгалтерскому учету совместной деятельности, Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» и ряд других. Принятие указанных нормативных документов позволило в некоторой степени уменьшить несопоставимость белорусского законодательства с МСФО, повысить полезность бухгалтерской отчетности организаций для инвесторов. Тем не менее содержание национальных правовых актов по бухгалтерскому учету и отчетности не соответствует в полной мере МСФО, не учтены многочисленные их изменения, положения некоторых стандартов (например, МСФО 12 «Налоги на прибыль», МСФО 20 «Учет государственных субсидий и раскрытие информации о государственной помощи», МСФО 1 «Применение МСФО впервые») вообще не нашли отражения в соответствующих нормативных документах. Содержащиеся в Концепции развития бухгалтерского учета и отчетности в Республике Беларусь принципы формирования отчетности, критерии признания и оценки имущества, кредиторской задолженности, доходов и расходов не полностью перенесены в нормативные правовые акты.

Переход на международные стандарты бухгалтерского учета в Республике Беларусь не был осуществлен в реальном секторе экономики в 2008 году, как это было предусмотрено Государственной программой. В связи с этим Министерством финансов Республики Беларусь разработаны Методические рекомендации о порядке трансформации отчетственной бухгалтерской отчетности в формат, соответствующий Международным стандартам финансовой отчетности, и утвержден перечень коммерческих организаций, обязанных трансформировать бухгалтерскую отчетность [11].

Дальнейшее реформирование национальной системы бухгалтерского учета проводится согласно принятому Советом Министров Республики Беларусь плану по либерализации условий осуществления экономической деятельности в 2009 году, который предусматривает введение требований о формировании финансовой отчетности и ведении бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами.

Сложность и неоднозначность восприятия бухгалтерской общественностью сути МСФО породили широкую дискуссию относительно форм, методов и сроков их внедрения в Республике Беларусь.

Введение МСФО в неизменном виде в качестве национальных стандартов потребует приведение в полное соответствие с их положениями законодательства Республики Беларусь. Сторонники данного подхода в качестве основного аргумента выдвигают идею активизации привлечения иностранного капитала в республику. Однако результаты зарубежных исследований показывают слабую зависимость стоимости прямых инвестиций от использования МСФО для составления финансовой отчетности. В России сумма прямых инвестиций в 2003 году, когда предприятия, работающие на фондовых рынках, уже имели опыт формирования отчетности по МСФО, составила 1,1 млрд. долл. США, в то время как в 1992-1997 гг., когда отчетность по МСФО подготавливало гораздо меньшее количество российских предприятий, ежегодная стоимость инвестиций равнялась примерно 2,0 млрд. долл. США [12, с. 11]. Что касается портфельных инвестиций, то для их привлечения применение МСФО не всегда является необходимым условием. Каждая фондовая биржа предъявляет свои правила и требования к эмитентам и участникам торгов относительно представляемых ими данных о компании. Например, Швейцарская биржа SWX разрешает иностранным компаниям, включенным в листинг, использовать общепринятые стандарты бухгалтерского учета своей страны при условии, что они официально признаны этой биржей [13, с. 28].

В 2008 году в реальный сектор экономики Республики Беларусь иностранные инвестиции привлечены главным образом из России (2167,0 млн. долл. США или 33,2% от общего объема инвестиций), Швейцарии (1225,4 млн. долл. США или 18,8% от общего объема инвестиций), Австрии (739,8 млн. долл. США или 14,5% от общего объема инвестиций), Великобритании (713,9 млн. долл. США или 10,9% от общего объема инвестиций), Кипра (555,7 млн. долл. США или 8,5% от общего объема инвестиций) [14]. Из приведенных стран-инвесторов только Кипр осуществил полный переход на МСФО. Инвесторам из других государств для оценки эффективности своих вложений требуется в основном финансовая информация, полученная в соответствии со стандартами, действующими в их странах.

В случае принятия решения о замене национальных норм бухгалтерского учета положениями международных стандартов Беларусь столкнется с необходимостью решения целого ряда задач. Очертим круг наиболее важных из них.

Представители белорусского профессионального сообщества не вовлечены в процесс нормотворчества и развития международных стандартов. Это чревато невозможностью оперативно вносить изменения в отечественное законодательство по бухгалтерскому учету при обновлении

МСФО. Решение данного вопроса видится в налаживании взаимоотношений с Советом по Международным стандартам финансовой отчетности и получении возможности доведения национальной позиции при разработке и совершенствовании международных стандартов.

Серьезные трудности возникнут со своевременностью получения официальных текстов стандартов и качеством перевода. Для применения на территории Республики Беларусь норм МСФО требуется не просто официальный их перевод на государственный язык (русский или белорусский), а создание постоянно действующей системы перевода текстов стандартов и интерпретаций в связи с регулярными изменениями, вносимыми в их содержание Советом по МСФО. Для организации работы по переводу необходимо заключение договора с Фондом Комитета по Международным стандартам финансовой отчетности, соответствующее финансовое обеспечение, объединение усилий представителей органов государственного управления, профессиональных общественных объединений бухгалтеров и аудиторов, научных кругов. Что касается качества перевода, то, как показывает зарубежный опыт, содержание стандартов зачастую искажается, поскольку в юрисдикциях некоторых стран те или понятия не используются и невозможно подобрать адекватные им термины. Кроме того, как отмечает профессор Я.В.Соколов, «главные трудности перевода вытекают не из проблем самого языка, а из понимания как идеологии, так и лексики очевидных и правильно переведенных слов» [15, с. 60]. Проблему понимания терминов МСФО можно частично решить посредством составления и издания глоссария.

Внедрение МСФО в отечественную практику бухгалтерского учета приведет к необходимости усиления государственного надзора за их соблюдением. Это потребует принятия изменений и дополнений в Закон Республики Беларусь «Об аудиторской деятельности» [16], предусмотрев проведение аудиторских проверок в соответствии с Международными стандартами аудита, а, возможно, и создание специального контролирующего органа, следуя примеру других государств. Например, в Германии образована Федеральная организация по финансовому надзору, в Великобритании – Совет по финансовой отчетности, во Франции – регулирующий орган финансовых услуг Франции [3, с. 67]. Многие страны с переходной экономикой также приняли подобные меры. Так, в Пакистане создано отделение мониторинга по регулированию Комиссии по ценным бумагам, в Турции – Совет по рынкам капиталов [3, с. 67], в Казахстане – Агентство по финансовому надзору [17, с. 50]. В некоторых странах контроль за качественным составлением отчетности по МСФО осуществляют фондовые биржи. Например, отдел по допуску к торгам и Комиссия по санкциям Швейцарской биржи SWX применяет санкции против эмитентов ценных бумаг в случае несоблюдения требований к финансовой отчетности [13, с. 15].

Не менее серьезные проблемы реформирования бухгалтерского учета в Беларуси находятся в плоскости экономического образования. В настоящее время в республике отсутствует централизованная система подготовки и повышения квалификации специалистов по МСФО. Краткосрочные семинары и курсы, проводимые некоторыми аудиторскими и консультационными компаниями, не способны решить кадровую проблему. Для этого необходимо осуществление широкомасштабной программы повышения квалификации и сертификации практикующих бухгалтеров и аудиторов. В последнее время отмечается заинтересованность профессиональной общественности в получении международных сертификатов ACCA, CAP/CIPA, ДипИФР и др. Как справедливо отмечает профессор Д.А.Панков, «знание МСФО в рамках этих международных сертификатов необходимо и полезно для довольно ограниченного круга специалистов уровня главных бухгалтеров и методологов министерств, ведомств, крупных предприятий, активно работающих с зарубежными партнерами, ведущих аудиторов» [18, с. 66]. Для рядовых практикующих белорусских бухгалтеров Д.А.Панков предлагает разработать специальную программу по их национальной сертификации, основу которой составляли бы отечественные нормативные документы, регулирующие ведение бухгалтерского учета, и базовые нормы МСФО [18, с. 66].

Во многих странах сертификация бухгалтеров, подтверждающая знание МСФО, проводится национальными профессиональными общественными организациями, например, в Бельгии – Национальным советом бухгалтеров-экспертов, во Франции – Ассоциацией бухгалтеров-экспертов, в Ирландии – Институтом Сертифицированных Бухгалтеров [19, с. 373]. В Латвии сертификация бухгалтеров осуществляется с 2000 года Латвийской ассоциацией бухгалтеров. Программы подготовки для получения сертификата соответствуют требованиям образовательного комитета Международной федерации бухгалтеров [19, с. 373].

Реформирование бухгалтерского учета в направлении сближения с МСФО потребует реализации комплекса мер по совершенствованию базового профессионального бухгалтерского образования, а именно: внесение концептуальных изменений в содержание учебных программ средних и высших учебных заведений с ориентацией на углубленное изучение МСФО и формирование навыков применения их на практике, создание соответствующего учебно-методического обеспечения, переподготовка преподавателей и др. В этом отношении интересен опыт других стран. В России разработан и внедрен новый образовательный стандарт высшего профессионального образования по специальности

«Бухгалтерский учет, анализ и аудит», который по заключению экспертов, в том числе зарубежных, соответствует международным образовательным программам по подготовке данных специалистов [4, с. 8]. В Каирском университете с введением в действие в 2006 году Египетских бухгалтерских стандартов, основанных на МСФО, началась подготовка специалистов по бухгалтерскому учету для сдачи экзаменов на получение международных сертификатов [20, с. 14].

Очевидно, что переход национальной системы бухгалтерского учета на МСФО повлечет значительные расходы как на уровне государства (на официальный перевод стандартов, создание инфраструктуры применения МСФО, преобразование системы регулирования и контроля бухгалтерского учета и отчетности, подготовку и повышение квалификации кадров), так и в отдельных организациях (на замену или модернизацию программного обеспечения, обучение персонала, аудиторские и консалтинговые услуги). По данным Института дипломированных бухгалтеров Англии и Уэльса, в компаниях, котирующих ценные бумаги на рынках Европейского Союза, расходы на внедрение МСФО в среднем составляют от 0,5 млн. евро (для компаний с оборотом менее 500 млн. евро) до 3,4 млн. евро (для компаний с оборотом свыше 5 млрд. евро) [21, с. 10].

Наиболее обширная проблемная область, связанная с внедрением международных стандартов в Беларуси, определяется внутренними различиями национального бухгалтерского учета и МСФО. Основные отличия этих систем обусловлены несоответствием конечных целей использования финансовой информации. Отчетность, подготовленная согласно международным стандартам, необходима для инвесторов и финансовых институтов, а составляемая в соответствии с законодательством Республики Беларусь используется в основном органами государственного управления и статистики. Несходство интересов и потребностей в информации указанных групп пользователей приводят к различиям между основополагающими допущениями и качественными характеристиками отчетности.

Законом Республики Беларусь «О бухгалтерском учете и отчетности» предусмотрено формирование учетной политики организации, исходя из непрерывности ее деятельности [8], что соответствует положениям МСФО. Однако в Инструкции о порядке составления и представления форм бухгалтерской отчетности не установлено обязательное следование принципу непрерывности [22]. Между тем данный принцип является действительно основополагающим при формировании отчетных показателей, поскольку влияет на оценку объектов бухгалтерского наблюдения, распределение и соотнесение доходов и расходов по периодам, согласование и сопоставимость отчетных показателей.

Нарушение принципа непрерывности влечет пересмотр учетной политики организации в части изменения принятых способов ведения бухгалтерского учета, раскрытия в бухгалтерской отчетности новой информации в соответствии с запросами внешних пользователей.

Другим основополагающим допущением при составлении отчетности по МСФО является отражение результатов операций и прочих событий по методу начисления, т.е. по факту их совершения, а не в момент получения или выплаты денежных средств. Законодательством Республики Беларусь разрешено признание выручки по мере оплаты отгруженных товаров, продукции, выполненных работ, оказанных услуг, что приводит к нарушению принципа соотношения полученных доходов и понесенных расходов, двойному учету одного и того же актива у продавца и покупателя.

В бухгалтерской отчетности белорусских организаций должна быть обеспечена сопоставимость показателей за смежные периоды. В соответствии с п. 16 Инструкции о порядке составления и представления бухгалтерской отчетности при несопоставимости показателей данные за предыдущий период подлежат корректировке, исходя из правил, установленных нормативными правовыми актами по бухгалтерскому учету [2]. Однако в Положении по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» не содержится требование о применении изменений в учетной политике ретроспективно в случае добровольного ее изменения [10], что предусмотрено МСФО 8 «Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки» [1, с. 65]. Отсутствие корректировок входящего сальдо нераспределенной прибыли и других соответствующих статей на суммы прибыли и убытков прошлых лет, выявленных в отчетном году, приводит к несопоставимости показателей отчетности за смежные периоды.

Существенность того или иного показателя принимается во внимание при принятии решения о его отражении в финансовой отчетности обособленно или в составе других статей согласно МСФО 1 «Представление финансовой отчетности» [1, с. 9]. В нормативных актах по бухгалтерскому учету в Республике Беларусь не установлен порядок оценки существенности показателей с позиции разных категорий пользователей, не содержится указание о возможном объединении статей при их несущественности. По мнению автора, критерий существенности является предметом исключительно профессионального суждения, поскольку в отдельных случаях уместность информации предопределяется не столько ее существенностью, сколько характером. Например, при осуществлении купли-продажи объекта основных средств на незначительную сумму между двумя организациями тот факт, что последние являются связанными сторонами, делает информацию о сделке уместной для пользователей.

Надежность отчетной информации зависит от соблюдения принципа осмотрительности, который реализуется, в частности, посредством начисления резервов и раскрытия информации об условных активах и обязательствах. Несмотря на разработку и принятие Инструкции по бухгалтерскому учету «Резервы, условные обязательства и условные активы» [23], белорусские организации, как правило, не формируют резервы по обременительным договорам, на предстоящие расходы по реструктуризации, на вывод основных средств из эксплуатации и не раскрывают условные события в бухгалтерской отчетности. С другой стороны, Типовым планом счетов бухгалтерского учета предусмотрено признание резервов при отсутствии текущих фактических или юридических обязательств (например, на предстоящий ремонт основных средств) [9], что противоречит положениям МСФО 37 «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы».

Принцип осмотрительности в отечественной практике не соблюдается также по причине неприменения некоторых методов оценки, предусмотренных МСФО, в частности, по дисконтированной и справедливой стоимости. В бухгалтерской отчетности долгосрочная дебиторская и кредиторская задолженность отражается в фактическом размере, что, как правило, не соответствует их реальной оценке на отчетную дату в связи с изменением стоимости денег во времени. Использование белорусскими организациями справедливой стоимости активов и обязательств осложняется неразвитостью так называемого активного рынка (биржевого, дилерского или иного с участием посредников).

В нормативно-правовых актах Республики Беларусь не содержится требование о признании обесценения активов. Для проверки активов на предмет обесценения в соответствии с МСФО 36 «Обесценение активов» необходимо определить справедливую их стоимость за вычетом расходов на реализацию и ценность использования [1, с. 477]. Расчет последней величины потребует от белорусских организаций дополнительных расходов на оценку дисконтированной стоимости будущих поступлений и выплат денежных средств, связанных с дальнейшим использованием и выбытием тестируемых активов. Применяемые при этом ставки дисконтирования должны отражать рыночные оценки временной стоимости денег, риски, присущие соответствующему активу, и не учитывать налоговые последствия.

Надежность информации отчетности, составленной согласно положениям МСФО, обеспечивается соблюдением приоритета содержания над формой. В отечественной практике хозяйственные операции учитываются преимущественно на основании их юридической формы. Например, Инструкцией о порядке бухгалтерского учета лизинговых операций

предусмотрена возможность не включать в состав имущества стоимость поступившего объекта лизинга, а учитывать его на забалансовом счете 001 «Арендованные основные средства» по контрактной стоимости [24]. При использовании такого варианта отражения в бухгалтерской отчетности финансовой аренды (лизинга) искажается истинная платежеспособность лизингополучателя, поскольку в составе кредиторской задолженности не отражаются обязательства перед лизингодателем по возмещению контрактной стоимости объекта лизинга.

В соответствии с законодательством Республики Беларусь при отражении активов в бухгалтерской отчетности принимается во внимание наличие юридического права собственности, в то время как согласно международным стандартам активы признаются, если существует достаточная вероятность получения связанных с ними будущих экономических выгод. В связи с этим стоимость имущества белорусских организаций может быть завышена за счет включения активов, от использования которых не ожидается получение будущих экономических выгод (например, неликвидов, недостающих товарно-материальных ценностей, безнадежной дебиторской задолженности).

Надежность финансовой отчетности предопределяется также полнотой представленной в ней информации. В Положении по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» предусмотрено соблюдение требования полноты при формировании учетной политики организации [10]. В отечественной практике в стремлении представить полную информацию зачастую не принимается во внимание ее существенность и затраты на ее получение.

Таким образом, в Законе Республики Беларусь «О бухгалтерском учете и отчетности» и Инструкции о порядке составления и представления бухгалтерской отчетности установлены некоторые принципы МСФО (непрерывность, сопоставимость, осмотрительность, приоритет содержания перед формой, полнота), однако они носят скорее декларативный характер, поскольку в других нормативно-правовых актах и на практике допускаются отступления от них.

Методология учета согласно МСФО предполагает самостоятельный выбор способов ведения бухгалтерского учета, отсутствие типовых форм первичных документов, единого плана счетов и регламентированных форм отчетности, но при этом предъявляются строгие требования к содержанию финансовой отчетности, которые существенно отличаются от соответствующих положений белорусского законодательства. Сравнение подходов к признанию, оценке и классификации отдельных составляющих элементов финансовой отчетности представлено в таблице.

Таблица. Сравнение критериев признания, оценки и классификации элементов финансовой отчетности в соответствии с законодательством Республики Беларусь и МСФО

Элементы финансовой отчетности	Наименование статей финансовой отчетности	Признаки сравнения	Нормативные правовые акты Республики Беларусь	Международные стандарты финансовой отчетности	Комментарий
1	2	3	4	5	6
Активы	Основные средства	Признание	Лимит отнесения объектов к основным средствам – 30 базовых величин, для ковров и ковровых изделий – 15 базовых величин	Основные средства признаются как активы при наличии достаточной вероятности получения связанных с ними будущих экономических выгод и надежной оценке их стоимости.	В противоречие МСФО в нормативных актах Республики Беларусь не предусматривается возможность непризнания основных средств, если отсутствует достаточная вероятность получения связанных с ними будущих экономических выгод, установлен количественный критерий отнесения объектов к основным средствам.
		Оценка	По первоначальной или восстановительной стоимости за минусом накопленной амортизации.	Последующая оценка основных средств может проводиться по первоначальной или переоцененной стоимости за минусом накопленной амортизации и убытков от обесценения.	Белорусское законодательство не предусматривает определение ликвидационной стоимости основных средств, выбор метода последующей оценки основных средств, признание убытков от обесценения. Восстановительная стоимость основных средств, определяемая отечественными организациями преимущественно индексным методом, не соответствует справедливой стоимости.
		Классификация	В балансе отражаются в составе основных средств.	В отчете о финансовом положении (балансе) могут быть включены в состав основных средств, биологических активов, инвестиционной собственности, внеоборотных активов, предназначенных для продажи, с применением соответствующих подходов к их оценке.	В отличие от МСФО в национальном законодательстве не предусмотрена реклассификация основных средств при выполнении определенных условий, что влечет за собой искажения в оценке основных средств и расположении их в балансе в зависимости от степени ликвидности.

Продолжение таблицы

1	2	3	4	5	6
Актив- вы	Инвестиционная собствен- ность	Призна- ние Оцен- ка	Отражается в балансе в составе основных средств или доходных вложений в материальные ценности до момента их выбытия. По первоначальной стоимости за вычетом накопленной амортизации. Результаты переоценки отражаются как изменение добавочного фонда.	Инвестиционная собственность отражается в отчете о финансовом положении отдельной статьей при наличии достаточной вероятности получения связанных с ней будущих экономических выгод и надежной оценке ее стоимости. После первоначального признания инвестиционная собственность может оцениваться по справедливой или первоначальной стоимости приобретения. Суммы изменения справедливой стоимости инвестиционной собственности относятся на прибыль или убыток за отчетный период. Объекты инвестиционной собственности, оцениваемые по справедливой стоимости, не проверяются на предмет обесценения.	В балансе белорусских организаций инвестиционная собственность не отражается отдельной статьей, а показывается в составе основных средств или доходных вложений в материальные ценности. В отличие от МСФО в нормативных актах Республики Беларусь не предусмотрена последующая оценка инвестиционной собственности по справедливой стоимости и отражение ее результатов в составе прибыли или убытка за отчетный период, учет инвестиционной собственности ведется аналогично основным средствам.
Актив- вы	Нематериальные активы	Призна- ние	Нематериальными активами признаются идентифицируемые активы, не имеющие физической формы; используемые в деятельности организации будущие экономические выгоды; срок полезного использования которых превышает 12 месяцев; стоимость которых может быть измерена с достаточной надежностью; при наличии документов, подтверждающих права правообладателя.	Нематериальный актив признается, если он отделяем от других активов, существует достаточная вероятность получения связанных с ним будущих экономических выгод, контроль над этим активом (право на получение будущих экономических выгод) и надежная оценка его стоимости.	В противоречие МСФО в отечественной практике некоторые активы не признаются как нематериальные активы, а отражаются в составе прибыли или убытка за отчетный период (например, положительный гудвил).

Продолжение таблицы

1	2	3	4	5	6
Активы	Нематериальные активы	Оценка	По первоначальной стоимости за вычетом накопленной амортизации. Амортизация начисляется по всем видам нематериальных активов исходя из срока полезного использования.	Последующая оценка нематериальных активов может производиться по первоначальной или переоцененной стоимости за минусом накопленной амортизации и убытков от обесценения. Амортизация начисляется по нематериальным активам, имеющим определенный срок полезного использования. Нематериальные активы с неопределенным сроком полезного использования не подлежат амортизации, а ежегодно проверяются на предмет обесценения.	В национальном законодательстве не предусмотрена переоценка нематериальных активов и соответственно возможность выбора метода последующей оценки. По всем нематериальным активам определяется срок полезного использования и начисляется амортизация, убытки от обесценения нематериальных активов с неопределенным сроком полезного использования не определяются и не отражаются в отчете о прибылях и убытках.
		Классификация	Отражаются в балансе как нематериальные активы или в составе прибыли (убытков) за отчетный период	Классифицируются как нематериальные активы или внеоборотные активы, предназначенные для продажи	Нормативными актами Республики Беларусь не предусмотрен перевод нематериальных активов в состав внеоборотных активов, предназначенных для продажи, при наличии определенных условий, что влечет за собой искажения в оценке нематериальных активов и расположении их в балансе в зависимости от степени ликвидности.
Активы	Отложенные налоговые активы	Признание	Не признаются	Признаются для вычитаемых временных разниц	Нормативными актами Республики Беларусь не предусмотрен расчет и признание отложенных налоговых активов.

Продолжение таблицы

1	2	3	4	5	6
Активы	Запасы	Признание	Запасы отражаются в балансе до момента их списания или выбытия.	Запасы признаются как активы, если существует достаточная вероятность получения связанных с ними будущих экономических выгод и надежная оценка их стоимости.	В противоречие МСФО в нормативных актах Республики Беларусь не предусматривается возможность непризнания запасов, если отсутствует достаточная вероятность получения связанных с ними будущих экономических выгод.
		Оценка	По учетным ценам с учетом отклонений от их фактической стоимости; по средневзвешенным ценам; по ценам последнего приобретения (ЛИФО)	По наименьшей из двух величин: себестоимости и чистой цене продаж. Себестоимость запасов может определяться по фактической стоимости (метод специфической идентификации), средневзвешенным ценам, ценам первого приобретения (ФИФО).	Белорусские организации, как правило, не определяют стоимость запасов по наименьшей из себестоимости и чистой цены продаж. В отечественной практике допускается оценивать запасы с использованием метода ЛИФО, который запрещен МСФО.
Активы	Дебиторская задолженность	Признание и оценка	Отражается в балансе в фактическом размере за минусом резерва по сомнительным долгам	Долгосрочная дебиторская задолженность оценивается по дисконтированной стоимости будущих денежных потоков. Сумма торговой дебиторской задолженности уменьшается на сумму резерва по сомнительным долгам.	В национальном законодательстве не предусмотрена оценка дебиторской задолженности по дисконтированной стоимости. Белорусские организации, как правило, не формируют резерв по сомнительным долгам.

Продолжение таблицы

1	2	3	4	5	6
Собственный капитал	Нераспределенная прибыль	Признание и оценка	Отражается в балансе и отчете об изменении в капитале	Отражается в отчетах о финансовом положении (балансах) и об изменениях в собственном капитале	Разница в оценке нераспределенной прибыли по МСФО и в соответствии с белорусским законодательством возникает в связи с имеющимися различиями в признании и оценке активов и обязательств.
	Доля меньшинства	Признание и оценка	Не признается	В консолидированном отчете о финансовом положении (балансе) показывается доля меньшинства как часть справедливой стоимости чистых активов дочерней компании, не принадлежащая материнской компании, а в консолидированном отчете о комплексной прибыли и убытках – доля посленалоговой прибыли дочерней компании, принадлежащая миноритарным акционерам.	В соответствии с нормативными актами Республики Беларусь в консолидированной отчетности доля меньшинства не отражается.
Обязательства	Финансовые обязательства	Признание и оценка	Отражаются в балансе в фактическом размере	В отчете о финансовом положении (балансе) отражаются по справедливой или амортизированной стоимости.	Законодательством Республики Беларусь не предусмотрена оценка финансовых обязательств по справедливой или амортизированной стоимости.
	Отложенные налоговые обязательства	Признание	Не признаются	Признаются для налогооблагаемых временных разниц	Нормативными актами Республики Беларусь не установлена необходимость расчета и признания отложенных налоговых обязательств и, соответственно, в бухгалтерской отчетности не отражаются налоговые последствия операций, осуществленных в отчетном периоде, но принимаемых к расчету налогооблагаемой прибыли в последующих периодах.

Продолжение таблицы

1	2	3	4	5	6
Обязательства	Резервы	Признание и оценка	Согласно учетной политике и/или в порядке, установленном специальными нормативными правовыми актами, формируются резервы предстоящих расходов (на предстоящий ремонт основных средств, под будущие расходы на оплату отпусков и др.), а также резервы под обременительные договоры, по реструктуризации. При начислении резервов увеличиваются расходы отчетного периода.	Резерв признается, если имеется текущее юридическое или фактическое обязательство по передаче экономических выгод, возникшее в связи с прошлыми событиями; вероятно, что погашение обязательства приведет к оттоку ресурсов, заключающих экономическую выгоду; сумма обязательства может быть надежно оценена. Сумма резерва определяется как дисконтированная стоимость ожидаемых потоков денежных средств с учетом различных факторов. При первоначальном признании резерва увеличиваются расходы в отчете о комплексной прибыли и убытках или активы в отчете о финансовом положении.	В противоречие МСФО в нормативных актах Республики Беларусь предусмотрено признание резервов (например, на предстоящий ремонт основных средств) при отсутствии текущих фактических или юридических обязательств. Белорусские организации нередко игнорируют соблюдение принципа осмотрительности и не формируют резервы. В отечественной практике в отличие от положений МСФО не предусмотрено начисление резервов на увеличение стоимости активов.
Доходы	Выручка от реализации продукции (товаров)	Признание и оценка	В момент отгрузки продукции (товаров) или в момент оплаты за отгруженную продукцию (товары) в соответствии с политикой ценообразования	Выручка от реализации продукции (товаров) признается, если от покупателя к продавцу перешли значительные риски и преимущества владения; продавец более не контролирует продукцию (товар); сумма выручки надежно оценена; существует вероятность поступления в компанию экономических выгод, связанных со сделкой; затраты, связанные со сделкой, могут быть надежно оценены. Выручка оценивается по справедливой стоимости полученного или ожидаемого возмещения с учетом любых скидок, предоставляемых компанией	В соответствии с МСФО выручка признается по методу начисления. В отечественной практике предпочтение отдается методу отражения выручки по мере оплаты за отгруженную продукцию (товары). Согласно МСФО основной критерий признания выручки – переход рисков и преимуществ владения продукцией (товаром) от покупателя к продавцу, а в соответствии с национальным законодательством – переход права собственности от продавца к покупателю.

Продолжение таблицы

1	2	3	4	5	6
Доходы	Выручка от оказания услуг	Признание и оценка	По мере оказания услуг и подписания акта приемки-передачи или в момент оплаты за предоставленные услуги	В зависимости от видов предоставляемых услуг выручка может признаваться по мере оказания услуги, на равномерной основе на протяжении периода предоставления услуги, пропорционально стадии завершенности услуг, на дату начала действия или продления соответствующего договора.	В отличие от нормативных актов Республики Беларусь в МСФО предусмотрены различные подходы к признанию выручки от оказания услуг в зависимости от характера предоставляемых услуг.
	Выручка по договорам подряда	Признание и оценка	Признается по мере выполнения всего комплекса работ или по мере выполнения этапов работ	Выручка признается по справедливой стоимости полученного или ожидаемого возмещения по мере завершения этапов работ в зависимости от видов договоров: выручка признается и оценивается исходя из процента выполненных работ, если по договору подряда ожидается получение прибыли или убытка, которые могут быть надежно оценены; выручка признается равной понесенным затратам по договорам подряда, результат по которым невозможно оценить.	В соответствии с требованиями нормативных актов Республики Беларусь применяется единая учетная политика в отношении признания выручки по договорам подряда, в то время как согласно МСФО признание выручки зависит от того, планируется ли получить по договору подряда прибыль, убыток или финансовый результат определить невозможно, выручка оценивается по каждому договору в отдельности и по этапам выполненных работ.
Расходы	Себестоимость реализованной продукции	Признание и оценка	Отражается в отчете о прибылях и убытках в момент признания выручки от реализации продукции	Отражается в отчете о комплексной прибыли и убытках в оценке по прямым затратам. Управленческие (административные) расходы признаются по мере их возникновения, списываются непосредственно на прибыль или убыток за отчетный период, отражаются в отчете о комплексной прибыли и убытках отдельной статьей.	Согласно МСФО в отчете о комплексной прибыли и убытках отражается «усеченная» себестоимость реализованной продукции, т.е. в оценке только по прямым затратам. В отчете о прибылях и убытках, составляемом белорусскими организациями, отражается, как правило, полная себестоимость реализованной продукции.

Окончание таблицы

1	2	3	4	5	6
Расходы	Курсовые разницы	Признание и оценка	Денежные средства, дебиторская и кредиторская задолженность, кредиты и займы, выраженные в иностранной валюте, пересчитываются по курсу на дату составления бухгалтерской отчетности. Курсовые разницы учитываются предварительно в составе доходов и расходов будущих периодов, а затем в пределах установленных норм списываются на финансовые результаты деятельности организации за отчетный период.	На каждую отчетную дату все монетарные статьи (торговая дебиторская и кредиторская задолженность, денежные средства, займы) в иностранной валюте подлежат пересчету по курсу на отчетную дату. Возникающие при этом курсовые разницы относятся на прибыль или убыток за отчетный период.	В МСФО в отличие от нормативных актов Республики Беларусь не нормируется величина курсовых разниц, списываемых на прибыль или убыток за отчетный период. Согласно МСФО курсовые разницы отражаются как доходы или расходы периода, в то время как в соответствии с белорусским законодательством курсовые разницы могут включаться в стоимость активов (например, основных средств)

Источник: собственная разработка

Данные таблицы свидетельствуют о том, что переход национальной учетной системы на МСФО приведет к появлению новых объектов учета (например, отложенные налоговые активы и обязательства, доля меньшинства), изменению классификации и стоимостной оценки элементов финансовой отчетности в связи с начислением резервов, отражением обесценения активов, признанием и списанием некоторых видов активов и обязательств, применением новых методов оценки, перераспределением доходов и расходов по периодам и др. Таким образом, применение МСФО окажет существенное влияние на показатели бухгалтерской отчетности белорусских организаций. Это наблюдается и в зарубежной практике. По результатам тематического исследования, проведенного в Польше по данным консолидированной отчетности 79 компаний, впервые внедривших МСФО, за 2004 год, стоимость активов увеличилась в 51 компании, снизилась в 25 компаниях и осталась на том же уровне в 3 компаниях. Самое большое увеличение (более чем на 63%) было следствием изменения методов оценки основных средств, долгосрочной дебиторской задолженности, а также инвестиционной собственности [25, с. 21]. Во многих компаниях произошло уменьшение чистой прибыли. Как правило, снижение было небольшим, однако имели место и несколько значительных изменений (более чем на 50%), вызванных начислением дополнительных резервов, корректировкой выручки, а также отражением в отчетности расходов, связанных с основывающимися на акциях выплатами [25, с. 22].

Несмотря на отмеченные проблемы и нежелательные последствия внедрения МСФО, следует признать, что со временем они неизбежно станут основой построения национальной системы бухгалтерского учета. Однако невозможность перехода на МСФО в одночасье объясняется необходимостью осуществления целого комплекса взаимосвязанных мероприятий и решения многочисленных проблем, указанных ранее. Кроме того, принятие такого направления реформирования бухгалтерского учета представляется преждевременным на современном этапе экономического развития страны в силу таких объективных причин, как незначительное количество крупных корпораций, способных котировать ценные бумаги на международных фондовых биржах, доминирование государственной формы собственности, ограниченный спрос на финансовую отчетность, составленную в соответствии с международными стандартами, неразвитость фондового рынка, отсутствие инфраструктуры оценки, приоритет юридических требований над экономическим содержанием при применении нормативных актов.

Наиболее оптимальной моделью дальнейшего развития бухгалтерского учета в Республике Беларусь, на наш взгляд, является поэтапная адаптация МСФО с обязательным принятием во внимание национальных экономических интересов и организационных особенностей учетной системы. Постепенное сближение норм правовых актов с принципами и подходами международных стандартов потребует принятия законодательных решений по данной проблематике, обновление Концепции развития бухгалтерского учета и отчетности в Республике Беларусь, разработки подробного плана мероприятий по ее реализации, создание системы национальных стандартов бухгалтерского учета и финансовой отчетности, адекватных МСФО.

Концептуальные принципы развития бухгалтерского учета в направлении сближения с МСФО следует закрепить в Законе Республики Беларусь «О бухгалтерском учете и отчетности», отдельные положения закона представляется необходимым скорректировать и дополнить путем введения новых терминов и уточнения имеющихся, однозначного придания правового статуса основополагающим в международных стандартах принципам и правилам, изменения подходов к признанию, оценке и классификации элементов финансовой отчетности в соответствии с положениями МСФО. Обязательное составление финансовой отчетности согласно международным стандартам целесообразно предусмотреть для предприятий-эмитентов ценных бумаг, которые включены в листинг организаторов торговли на фондовых рынках.

Принятие новых и изменение действующих национальных стандартов бухгалтерского учета и финансовой отчетности может быть осуществлено только после закрепления их в качестве нормативных правовых актов в Законе Республики Беларусь от 10.01.2000 № 361-З «О нормативных правовых актах Республики Беларусь» [25], определения их места в законодательной иерархии, установления процедуры их разработки и утверждения. Введение национальных стандартов в правовое поле Республики Беларусь приведет к необходимости перестройки структуры нормативно-правовой базы по бухгалтерскому учету и отчетности, внесения изменений в гражданское и налоговое законодательство, разработки нового типового плана счетов с учетом требований международных стандартов в отношении признания, классификации и оценки элементов финансовой отчетности.

Выводы. Беларусь, как и многие другие страны мира, вовлечена в процесс конвергенции национальных учетных систем с МСФО. Ориентация на МСФО обусловлена как тенденцией глобализации в сфере экономики, так и необходимостью полноценной интеграции республики в мировое сообщество.

Наличие многочисленных нерешенных вопросов институционального, стратегического, организационного, правового и технического характера ставит под сомнение необходимость «шокового» варианта перехода на МСФО в Беларуси. Предпочтительным представляется эволюционный путь развития бухгалтерского учета в направлении сближения с МСФО. Автором разработаны рекомендации и мероприятия по совершенствованию организационного, методологического, методического и кадрового обеспечения этого процесса.

Организационное обеспечение реформирования бухгалтерского учета предполагает проведение следующих мероприятий:

сотрудничество с Советом по МСФО и обеспечение представительства от Республики Беларусь в нем для совместного решения задач унификации с МСФО национальных стандартов;

создание постоянно действующей системы официального перевода МСФО на государственный язык и обеспечение свободного доступа к ней бухгалтерской общественности;

создание инфраструктуры контроля качества финансовой отчетности, составленной в соответствии с международными стандартами, и установление ответственности за обеспечение ее достоверности;

разработка и опубликование методических материалов, учебно-практических пособий по вопросам внедрения МСФО в отечественную практику.

Законодательное обеспечение реформирования бухгалтерского учета предусматривает выполнение следующих мероприятий:

упорядочение и расширение существующей нормативно-правовой базы, регулирующей ведение бухгалтерского учета и составления отчетности, с целью устранения противоречий, дублирования и терминологических различий, которые имеют место в законодательной иерархии в сравнении с МСФО;

обновление Концепции развития бухгалтерского учета и отчетности на основе методологических принципов и подходов МСФО и разработка плана мероприятий по ее реализации;

внесение изменений в Закон Республики Беларусь «О бухгалтерском учете и отчетности» в отношении понятий, основополагающих допущений и качественных характеристик финансовой отчетности, подходов к признанию, классификации и оценке элементов финансовой отчетности в соответствии с положениями МСФО.

Методическое обеспечение реформирования бухгалтерского учета предполагает осуществление следующих мероприятий:

создание системы национальных стандартов бухгалтерского учета и финансовой отчетности на основе концептуальных принципов, подходов и положений МСФО;

согласование разработанных стандартов бухгалтерского учета и финансовой отчетности с существующей национальной налоговой системой, внесение изменений в налоговое законодательство;

разработка нового типового плана счетов с учетом требований международных стандартов в отношении признания, классификации и оценки активов, обязательств, капитала, доходов и расходов;

апробация новой нормативно-правовой базы, регулирующей ведение бухгалтерского учета и составление финансовой отчетности.

Кадровое обеспечение реформирования бухгалтерского учета предусматривает создание системы профессиональной подготовки и повышения квалификации руководителей организаций, экономистов, финансистов, бухгалтеров и аудиторов по МСФО. Организация такой подготовки может быть осуществлена Министерством финансов Республики Беларусь совместно с Министерством образования Республики Беларусь, высшими учебными заведениями и профессиональными учебными центрами.

Реформирование бухгалтерского учета в Республике Беларусь способствует созданию отчетной информационной совокупности, адекватно отражающей новые глобальные хозяйственные явления и процессы и удовлетворяющей потребности всех заинтересованных пользователей.

Список цитированных источников

1. Международные стандарты финансовой отчетности 2009: издание на русском языке. – Москва: Аскери-АССА, 2009. – 1047 с.

2. Балашова, М.Б. Методические аспекты процесса сближения и устранения существующих различий между МСФО и другими системами национальных стандартов / М.Б. Балашова // Международный бухгалтерский учет. – 2004. – № 6. – С. 31-38.

3. Крылова, Т.Б. Первые итоги внедрения МСФО за рубежом / Т.Б. Крылова // Международный бухгалтерский учет. – 2008. – № 3. – С. 64–69.

4. Гетьман, В.Г. Успехи и резервы в реформировании бухгалтерского учета в России на основе МСФО / В.Г. Гетьман // Международный бухгалтерский учет. – 2008. – № 3. – С. 4–15.

5. О Государственной программе перехода на международные стандарты бухгалтерского учета в Республике Беларусь: постановление Совета Министров Респ. Беларусь, 4 мая 1998 г., № 694; в ред. постановления Совета Министров Респ. Беларусь, 9 июля 2003 г., № 922 // Консультант Плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр». – Минск, 2009

6. Концепция развития бухгалтерского учета и отчетности в Республике Беларусь: утв. Министерством финансов Респ. Беларусь, Министерством экономики Респ. Беларусь, Государственным налоговым комитетом Респ. Беларусь, Министерством статистики и анализа Респ. Беларусь, Белорусским государственным экономическим университетом, 26 июня 1998 г.

(одобрена Методологическим советом по бухгалтерскому учету при Министерстве финансов Республики Беларусь, 27 мая 1998 г.) // Бухгалтерский учет и анализ. – 1998. – № 7. – С. 3–9.

7. О создании Межведомственного совета по координации перехода на международные стандарты финансовой отчетности: постановление Совета Министров Респ. Беларусь, 22 дек. 2003 г., № 1674 // Консультант Плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр». – Минск, 2009.

8. О бухгалтерском учете и отчетности: Закон Респ. Беларусь, 18 окт. 1994 г., № 3321-XII: в ред. Законов Респ. Беларусь от 25.06.2001 № 42-3, от 17.05.2004 № 278-3, от 29.12.2006 № 188-3, от 26.12.2007 № 302-3 // Консультант Плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр». – Минск, 2009.

9. Типовой план счетов бухгалтерского учета и Инструкция по применению Типового плана счетов бухгалтерского учета: утв. постановлением Министерства финансов Респ. Беларусь, 30 мая 2003 г., № 89: в ред. постановления Министерства финансов Респ. Беларусь от 13.11.2003 № 153, от 11.12.2008 № 87 // Консультант Плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] – Режим доступа / ООО «ЮрСпектр». – Минск, 2009.

10. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации»: постановление Министерства финансов Респ. Беларусь, 17 апр. 2002 г., № 62: в ред. постановления Министерства финансов Респ. Беларусь от 12.11.2003, № 152 // Консультант Плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр». – Минск, 2009.

11. Методические рекомендации о порядке трансформации отчетственной бухгалтерской отчетности в формат, соответствующий международным стандартам финансовой отчетности: утв. приказом Министерства финансов Респ. Беларусь, 14 февр. 2008 г., № 48: в ред. приказа Министерства финансов Респ. Беларусь от 12.12.2008 № 415 // Консультант Плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр». – Минск, 2009.

12. Поленова С.Н. Проблемы перехода российских организаций на МСФО // Международный бухгалтерский учет. – 2008. – № 9. – С. 9–17.

13. Review of practical implementation issues relating to international financial reporting standards. Case study of Switzerland // Note by the UNCTAD secretariat. TD/B/C.II/ISAR/47. – Geneva, 2008. – 19 p.

14. О поступлении иностранных инвестиций в экономику Беларуси в 2008 году // Министерство иностранных дел Республики Беларусь [Электронный ресурс]. – 2009. – Режим доступа: <http://www.mfa.gov.by/ru/economic/investment/ba4c6a14a9f339cd.html>. – Дата доступа: 25.05.2009.

15. Соколов, Я.В. МСФО в России: их настоящее и будущее / Я.В. Соколов // Бухгалтерский учет. – 2007. – № 8. – С. 57–60.

16. Об аудиторской деятельности: Закон Респ. Беларусь, 8 ноябр. 1994 г., № 3373-XII: в ред. Законов Респ. Беларусь от 18.12.2002 № 164-3, от 29.06.2006 № 137-3, от 25.06.2007 № 240-3, от 08.07.2008 № 369-3 // Консультант Плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр». – Минск, 2009.

17. Дуйсебек, А. Опыт внедрения МСФО в Республике Казахстан / А. Дуйсебек // Международный бухгалтерский учет. – 2008. – № 2. – С. 48–50.

18. Панков Д.А. Бухгалтерский учет – метрология науки // Белорусский экономический журнал. – 2008. – № 1. – С. 56–69.

19. Sneidere R. Analysis of accounting policy and assessment of quality of financial statements in Latvia // International Business Development: Globalization, Opportunities, Challenges. Collection of articles. – Vilnius, 2008. – P. 369–376.

20. Review of practical implementation issues relating to international financial reporting standards. Case study of Egypt // Note by the UNCTAD secretariat. TD/B/C.II/ISAR/45. – Geneva, 2008. – 16 p.

21. Review of practical implementation issues relating to international financial reporting standards. Case study of the United Kingdom of Great Britain and Northern Ireland // Note by the UNCTAD secretariat. TD/B/C.II/ISAR/48. – Geneva, 2008. – 17 p.

22. Об утверждении Инструкции о порядке составления и представления бухгалтерской отчетности: постановление Министерства финансов Респ. Беларусь, 14 февр. 2008 г., № 19 // Консультант Плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр». – Минск, 2009.

23. Об утверждении Инструкции по бухгалтерскому учету «Резервы, условные обязательства и условные активы»: постановление Министерства финансов Респ. Беларусь, 28 дек. 2005 г., № 168 // Консультант Плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр». – Минск, 2009.

24. Об утверждении Инструкции о порядке бухгалтерского учета лизинговых операций: постановление Министерства финансов Респ. Беларусь, 30 апр. 2004 г., № 75: в ред. постановлений Министерства финансов Респ. Беларусь от 23.07.2004 № 114, от 07.07.2005 № 89 // Консультант Плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр». – Минск, 2009.

25. Review of practical implementation issues relating to international financial reporting standards. Case study of Poland // Note by the UNCTAD secretariat. TD/B/C.II/ISAR/46. – Geneva, 2008. – 25 p.

26. О нормативных правовых актах Республики Беларусь: Закон Респ. Беларусь, 10 янв. 2000 г., № 361-3: в ред. Законов Респ. Беларусь от 04.01.2002 № 81-3, от 01.11.2004 № 321-3, от 02.11.2005 № 48-3, от 16.05.2006 № 119-3, от 29.06.2006 № 137-3, от 07.05.2007 № 212-3, от 15.07.2008 № 410-3 // Консультант Плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр». – Минск, 2009.

ОСОБЕННОСТИ ФУНКЦИОНИРОВАНИЯ МОНОПОЛЬНЫХ СТРУКТУР В СОЦИАЛЬНО-РЫНОЧНОЙ ЭКОНОМИКЕ

1. Сущность естественных монополий, их генезис и место в экономике. В XXI веке сохраняются все ранее возникшие формы материальных отношений. В то же время главными из них во многих странах являются такие феномены, как монополии, огосударствление и социализация экономики. Они определяют лицо рыночной экономики XXI века.

Монополию довольно часто рассматривают как экономическое явление, присущее новейшей истории, хотя монополии были известны с древности.

Еще в IV веке до н.э. ее анализировал древнегреческий философ Аристотель (384-322 до н. э.) с позиции собственника: "Выгодно в смысле наживания состояния, если кто сумеет захватить какую-либо монополию" [1, Т.4, с.397]. Последующие мыслители также обращали внимание на этот тип материальных отношений, например чешский мыслитель и педагог Я. Коменский (1592-1670 гг.). О нем писали многие, что подтверждало возрастающее значение монополий в экономической жизни. Особенно это заметно в средние века. Родоначальник английского материализма Ф. Бэкон (1561 -1626), писал о раздаче различных монополий в Англии XVII века [2, Т.1, с.13]. В. Пети (1623-1687), английский экономист, родоначальник классической политэкономии, уделил много внимания торговой монополии [3]. В. Зомбарт (1863-1941), немецкий экономист, один из авторов теории «организованного капитализма», анализировал монополистический капитализм [4, с. 5-18].

Первоначально различали следующие формы монополии: кредитная, торговая и промышленная, т. к. сначала монополизация появилась в сфере кредита, затем в торговле, а потом уже получила развитие в промышленности.

Кредитная монополия возникла с появлением ростовщического капитала, который устанавливает высокие проценты за кредит. Это первая форма экономической монополии, более или менее сформировавшаяся в самостоятельное явление. Торговая монополия приобрела особое значение в средневековье с развитием торговых отношений. Промышленная монополия возникла в отношении редких природных ресурсов.

В XX веке монополии стали важнейшим объектом экономической науки. В наиболее известных научных трудах встречаются различные, скорее по терминологии, чем по содержанию понятий, трактовки монополий. Все они, тем не менее, основаны на предпосылке, что развитие

предпринимательства (бизнеса) неизбежно приводит к капитализму, а последний превращается в монополистический капитализм или империализм. И. К. Дашковский рассматривал монополию как обладание какими-либо исключительными преимуществами, совершенно или почти недоступными для других участников экономических отношений; обладание, которое дает возможность монополисту навязывать свою хозяйственную волю другим лицам, вынужденными вступать с ним в те или иные хозяйственные отношения. В середине XX в. Чемберлин, американский экономист, разрабатывает концепцию монополистической конкуренции, которую называет "Теория монополистической конкуренции" (1933 г.). По Э. Чемберлину, монополия – это контроль над предложением всех хозяйственных благ и, тем самым, над ценой, осуществляемый одним лицом или одной организацией [5].

С увеличением концентрации производства на определенной степени развития производственных отношений начинает развиваться монополия. Однако возникновение монополий не отрицает сохранения простой конкуренции. Выгоды, получаемые от монополии, вызывают конкурентную борьбу за право обладания монополией. Следовательно, можно утверждать, что монополия порождается конкуренцией и затем подавляет ее.

Сущность монополии раскрывает рисунок 1, по которому можно проследить эволюционный ряд предпосылок ее возникновения.

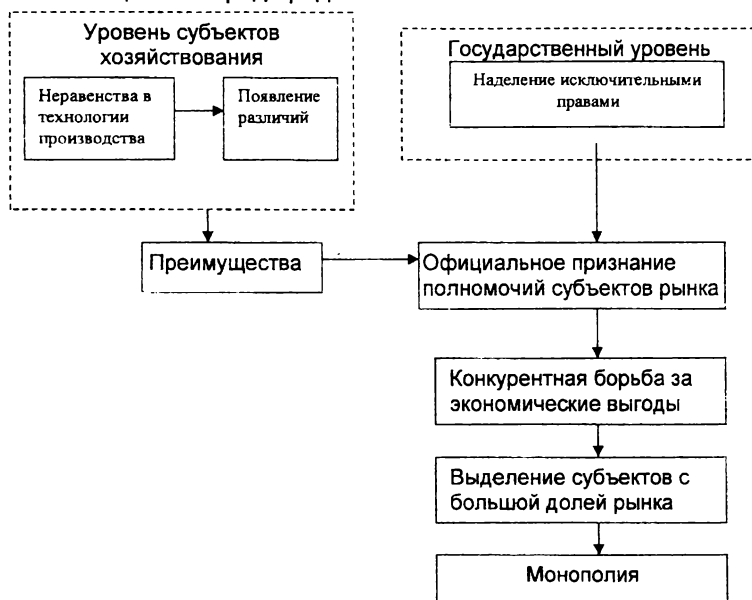


Рисунок 1 – Эволюционный ряд становления монополии

Источник: разработка автора

Как следует из рассмотренной эволюции, предпосылки возникали и на макро- и на микроуровне. Существование каких-либо неравенств в предпринимательской деятельности на микроуровне предполагает наличие различий в цене, продукте и рекламно-пропагандистской деятельности. Эти различия дают некоторым субъектам преимущества, через которые возможно получение экономической выгоды. Для сохранения и увеличения этих выгод субъект пытается закрепить свои преимущества путем получения привилегий, которые возникают на макроуровне. Государство предоставляет привилегии через выдачу лицензий и патентов, тем самым признавая и утверждая преимущества субъекта хозяйствования в какой-либо сфере. Официальное предоставление кому-нибудь права на ведение какой-либо деятельности влечет за собой использование полученных полномочий для закрепления позиций на рынке. Получая исключительное право на ее занятие, субъект рыночных отношений выделяется среди остальных возможностями по преодолению помех для вступления на рынок.

Привилегии и прерогативы устанавливаются в качестве экономических явлений на основе взаимоотношений субъектов. Эти отношения являются соперничеством за получение больших благ.

В условиях рыночной экономики это соперничество принимает форму конкуренции. Конкуренция – борьба между субъектами рыночных отношений. Конкурентные преимущества приводят к росту степени концентрации продаж на рынке. Со временем победитель в конкурентной борьбе получает монопольную власть. Таким образом, монополия – это высшая форма конкурентной борьбы, присущая наиболее сильным субъектам рынка, одержавшим победу над конкурентами и вытеснившим их с рынка.

Использование какой-либо фирмой технического и финансового потенциала в силу ее довлеющего положения на рынке приводит к удешевлению стоимости товара и, как следствие, к расширению круга покупателей. Такие субъекты имеют возможность за счет технических преимуществ манипулировать ценами для завоевания отраслевого рынка. Это приводит к монополизации рынка по причине дешевизны товаров передовых фирм. Именно цена товара является главным фактором усиления конкурентной борьбы, что следует из закона спроса.

С целью изучения особенностей монопольного производства в данной сфере произведем классификацию известных монопольных структур. На сегодняшний день мировой наукой выделяются следующие основные формы монополии: случайные и неслучайные монополии, закрытые и открытые, невозпроизводимые и воспроизводимые, доминантные и чистые, простые и дискриминационные, искусственные и естественные. Рассмотрим более подробно последние.

Естественная монополия существует тогда, когда экономия от масштаба позволяет одному предприятию удовлетворить весь рыночный спрос до того, как отдача от масштаба станет снижаться. Принудительное рассредоточение производства на нескольких предприятиях приводит к росту затрат. Обычно это отрасли производственной инфраструктуры, обеспечивающие транспорт, связь, канализацию, водоснабжение, электроэнергию и т.д. Для таких отраслей государство регулирует цены и устанавливает стандарты на товары. Естественные монополии опираются либо на уникальные природные ресурсы, либо на уникальную, сложную технологию.

Анализ монополизма такой отрасли как жилищно-коммунальное хозяйство с учетом ее особенностей (ведомственность, право на использование уникальных природных и воспроизводимых ресурсов, наличие барьеров для вступления в отрасль, эффекта масштаба) ее можно отнести к неслучайной, закрытой, чистой, дискриминационной, естественной монополии, которая наделена правами на обладание невозпроизводимыми и воспроизводимыми ресурсами.

Мы предлагаем дополнить классификацию следующими факторами, характеризующими собственника, структуру управления, степень регулируемости и степень охвата рынка (рисунок 2).

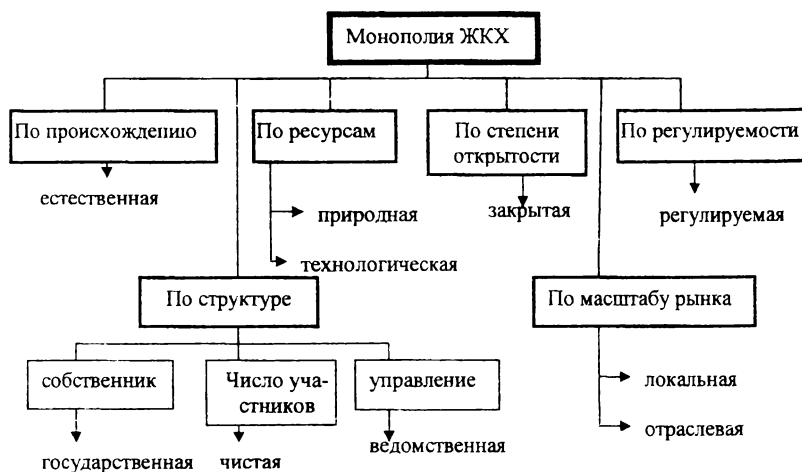


Рисунок 2 – Основные черты монополизма в ЖКХ

Источник: разработка автора

Таким образом, жилищно-коммунальное хозяйство относится к естественной монополии, где собственником выступает государство, а деятельность регулируется антимонопольным законодательством. Значительный

рост уровня промышленного развития приводит к возрастающей тенденции урбанизации. Через урбанизацию городов определенное развитие получает жилищно-коммунальная сфера, монополизм в которой проявляется по мере усиления централизации управления. Система управления характеризуется административно-ведомственным механизмом и директивно-централизованным распределением ресурсов, причем, чем выше централизация, тем сильнее монополия и тем меньше вариантов выбора обслуживающих организаций у потребителей.

Монопольные организации в сфере ЖКХ не отличаются друг от друга по управлению, собственнику, их структура не зависит от масштабов рынка. Доступ конкурентов на рынок услуг ограничен из-за уникальности продукции и технологии производства. Монополия участников рынка ЖКУ может лишь ограничиваться локальными рынками или оказывать влияние на работу предприятий из других отраслей.

Рассмотрим генезис естественных монополий в Республике Беларусь.

Государственная собственность в административно-командной системе раскрывает симбиоз политической и экономической власти. Государство выступает субъектом власти и субъектом хозяйствования. В таких условиях монополизм развивается без конкуренции и связан с монопольной властью государственного аппарата, а не с рынком. Становление советского монополизма произошло по следующим причинам:

1. Устранение рыночных условий хозяйствования вследствие игнорирования объективных законов товарного производства;
2. Свертывание товарно-денежных отношений;
3. Ликвидация конкуренции;
4. Искусственная концентрация;
5. Узкая специализация производства;
6. Преобладание централизма и бюрократизма в управлении экономикой, развитие хозяйственной ведомственности и др.

Специфические признаки монополии в условиях командной экономики вступали в противоречие с их рыночной природой. Доминировали ведомственные или созданные по инициативе государства образования, где монополией были охвачены все фазы воспроизводства. Эти образования имели сильную протекцию со стороны государства, но не владели средствами производства и готовой продукцией, не несли материальной ответственности за итоги работы, имели высокие издержки производства, передавали весь доход от монопольных цен государству [6, с. 132-134].

В рыночной экономике монополии возникают вследствие развития процесса концентрации капитала. Субъект рынка обладает факторами производства. Материальной основой существования выступают многообразие видов (форм) собственности и наличие крупного капитала. Предприятие самостоятельное распоряжается продукцией, влияет на рынок, регулирует производство и сбыт.

На формирование естественных монополий в СССР повлияли сформировавшаяся централизованная экономическая система и отношения собственности, процессы прогрессирующего обобществления производства. Социально-экономическая сущность монополий определялась характером господствовавшей формы собственности.

В советской системе политическая власть посредством различных факторов стимулировала развитие монополий. К факторам усиления монополизации в советский период можно отнести: закрытость и замкнутость экономики, внешнеторговые барьеры; распределение средств производства по фондам; специфику разделения труда, обусловившего появление единственных производителей; острый товарный дефицит, при котором даже мелкий производитель становился монополистом; практику административного прикрепления потребителей к предприятиям-производителям и т.д.

Таким образом, для монополии в административно-командной экономике была характерна интеграция и комбинация производства; хронический дефицит, обусловивший необходимость массового производства; стремление предприятий к максимальному самообеспечению; централизованное планирование, обеспечивающее контроль в командной экономике и облегчающее управление; специфика директивного управления экономикой; преобладание прогрессирующей производственной концентрации в результате строительства новых крупных предприятий. По данным Госнаба СССР, от одного до трех предприятий в конце 80-х гг. выпускали 65,6 % продукции социальной сферы, 58,9% – строительной, 74,8% – химико-лесной, 56,3% – металлургической, 94,8% – машиностроительного комплекса. Причем 87% всех наименований ее производилось абсолютными монополистами [7, с. 4]. В машиностроении в 1988 г. насчитывалось 166 предприятий – абсолютных монополистов и 180 монопольных производств. Свыше одной трети важнейших видов продукции производилось на одном-единственном предприятии и примерно столько же на двух. На каждом 10-м заводе было сконцентрировано 75% общего объема выпускаемой продукции [6, с. 76]. В водопроводном хозяйстве РСФСР около 80% всей реализованной за год воды приходилось на долю 20% наиболее крупных водопроводов [8, с. 15].

Как справедливо отметил С. Меньшиков, "эти предприятия создавались в расчете на единое экономическое пространство всего Советского Союза, которое, как и колоссальный внутренний рынок США или общий рынок западно-европейских стран, просто невысказимо без таких сверхгигантов. Их главное преимущество состояло в том, что в западной экономической науке называется экономией на масштабах производства: в отличие от небольших и средних предприятий, предельные и средние издержки на единицу продукции здесь падают на протяжении практически всей шкалы потенциальной продукции" [9, с. 30].

Отраслевые министерства и ведомства, сосредоточив в своих руках управление подавляющим большинством предприятий соответствующего профиля, являлись главными монополистами в экономике. После распада СССР отраслевые министерства и ведомства в Белоруссии и других республиках стали играть роль локальных монополий. Управляя отраслью, каждое министерство монополизует и отраслевую технологию, т. к. в его ведении находится структурная и техническая политика, где доминируют ведомственные интересы с ориентацией на отраслевые потребности.

Несмотря на все минусы, следует отметить, что министерства в СССР выполняли важную функцию обеспечения целостности отраслевого развития, проведения согласованной технологической политики предприятий, без чего не может развиваться ни одна экономическая система.

Особенности монополизма в Республике Беларусь проявились в том, что во время существования СССР в Белоруссии размещались крупные сложные наукоемкие производства, в частности, 39 % производства точной оптики, 23 % продукции радиопромышленности, 100 % большегрузных автомобилей, 30 % электронно-вычислительной техники, 10-20 % тракторов, мотоциклов, металлообрабатывающих станков, промышленных роботов, подшипников [6, с. 7]. После распада СССР производственные мощности предприятий указанных подотраслей значительно превышали потребности внутреннего рынка, поэтому эти предприятия занимали монопольное положение не только на республиканском товарном рынке, но и на рынках стран СНГ.

Основным критерием отнесения предприятия к числу монополистов считается признак единственности производителя (продавца) той или иной продукции наряду с преобладанием ее доли на конкретном рынке товаров и услуг. Первоначально в нормативных актах было указано на наличие в народном хозяйстве Республики Беларусь трех видов монополий – естественных, государственных и искусственных, а также их разновидностей: административных (в форме концернов, министерств, ассоциаций) и технологических (в форме чистой монополии и олигополии) [10]. Позже выделяются следующие "рыночные модели": децентрализованные отрасли (розничная торговля и рынки строительных материалов, производство товаров легкой промышленности, предоставление банковских, страховых, строительных услуг); олигополии, представленные несколькими крупными предприятиями, занимающими доминирующее положение в производстве и реализации (например, производство телевизоров, цемента, часовые заводы и др.); локальные монополии в масштабах региональных товарных рынков (например,

монополизм предприятий, перерабатывающих сельскохозяйственную продукцию, предприятий торговли и бытового обслуживания в отдаленных населенных пунктах); естественные локальные монополии в системе водо-, газо-, тепло-, электроснабжения, жилищно-коммунальное обслуживание населения и др. [11].

Согласно нормативным документам Республики Беларусь в настоящее время монополия классифицируется по следующим видам [12, с. 1-2]:

- государственная монополия – система общественных отношений, при которой исключительное право осуществлять отдельные виды деятельности (в том числе предпринимательскую) имеет государство в лице определенных государственных органов или иных специально уполномоченных субъектов права;
- естественная монополия – система общественных отношений, санкционированная государством, при которой удовлетворение спроса на товарном или ресурсном рынке эффективнее в отсутствие конкуренции в силу технологических особенностей производства из-за существенного понижения издержек производства на единицу товара по мере увеличения объемов его производства;
- чрезвычайная монополия – система общественных отношений на товарном рынке, санкционированная государством на определенный период, при которой конкуренция отсутствует или ограничена;
- правомерная монополия – государственная, естественная или чрезвычайная монополии.

Таким образом, в белорусской экономике доминирует монополия государственной собственности в форме чистой монополии и олигополии, предполагающей наличие ограниченного числа производителей однотипной продукции. В настоящее время к монополизму имеют отношение более 20 отраслей и подотраслей экономики республики. В их числе машиностроение и металлообработка; химическая, лесная и деревообрабатывающая, целлюлозно-бумажная, топливная, металлургическая, легкая и пищевая промышленность; промышленность строительных материалов; объекты производственной и социальной инфраструктуры.

Как видно из исследований, проводимых отечественными учеными, например Санько Г.Г., отечественные монополисты на сегодняшний день обладают слабыми адаптационными возможностями из-за своей инерционности, негибкости, низкой экономической эффективности, односторонности управления и методов хозяйствования [6, с. 175, 74].

В период трансформации экономики отсталость в техническом отношении и убыточность в экономическом привела их к тяжелому финансовому положению. К причинам этого можно отнести физический и

моральный износ оборудования, затоваривание продукцией вследствие потери рынков сбыта, невостребованность продукции, незагруженность производственных мощностей. Для большинства белорусских монополий первоочередной задачей является поиск способов выживания в условиях значительной неопределенности и непредсказуемости экономической ситуации.

На современном этапе социально-экономического развития в Республике Беларусь естественный монополизм тормозит развитие ряда отраслей. Устойчивое сохранение типичных свойств административно-командной системы, хронический дефицит оборотных средств, негативные результаты уже проведенных и ныне осуществляемых реформ, особые условия переходного периода препятствуют появлению конкурентной среды. Альтернативой сложившемуся монополизму должна стать такая экономическая политика государства, которая создаст реальные возможности для становления рыночной конкуренции на основе антимонопольного законодательства и поддержки негосударственных производственно-коммерческих структур.

2. Организационно-экономический механизм сферы жилищно-коммунальных услуг (ЖКУ) как естественной монополии. Жилищно-коммунальное хозяйство связано с удовлетворением повседневных жизненных потребностей населения в жилищно-коммунальных услугах и является одной из важнейших составных частей региональной инфраструктуры [4]. Деятельность и уровень развития этой отрасли в значительной мере характеризует уровень развития региона. В отличие от других отраслей социальной сферы, объемы и качество жилищно-коммунальных услуг не подлежат сокращению ниже определенного минимума, поскольку за этим может последовать разрушение среды обитания населения. С другой стороны, от состояния ЖКХ зависит функционирование всего хозяйственного комплекса региона. Это определяет приоритетность его развития не только среди отраслей социальной сферы, но и народного хозяйства в целом.

ЖКХ представляет собой сложный комплекс разнообразных предприятий и служб, которые оказывают услуги и (или) производят продукцию. На рисунке 3 представлена схема структуры отрасли, разработанная применительно к особенностям специфических связей производства, потребления и накопления. Как видно из схемы, все предприятия и службы в этой сфере работают взаимосвязано. Как показано на рисунке 3, отраслевое и территориальное управление имеют свои особенности в данной сфере. Тесная взаимосвязь и взаимозависимость всех подотраслей жилищно-коммунального хозяйства обуславливает необходимость обеспечения пропорциональности в их развитии, комплексного подхода к решению вопросов функционирования и управления.

Важная роль в этом принадлежит территориальным органам. Ими осуществляется непосредственное руководство системой жилищно-коммунального хозяйства, являющегося преимущественно коммунальной и частной собственностью, через соответствующие отраслевые управления и отделы.

В своей деятельности областные отделы коммунального хозяйства подведомственны как исполкомам местных Советов, так и органам республиканского государственного управления – Министерству жилищно-коммунального хозяйства Республики Беларусь. Это обеспечивает сочетание отраслевого и территориального управления, учет местных условий. В крупных городах с районным делением часть предприятий отдельных подотраслей ЖКХ подчинены районным администрациям. Это такие подотрасли, как жилищное хозяйство, ремонтно-строительные производства, часть зеленого и паркового хозяйства и др. Районирование, не совпадающее с административными районами города, имеют сетевые хозяйства: водопроводно-канализационное, газовое, теплоэнергетическое, электрообеспечение. В некоторых подотраслях отсутствует районирование системы управления, и они являются общегородскими. Например, городской пассажирский транспорт, дорожное хозяйство и благоустройство.

В отношении специфичности связи производства и потребления предприятия разделены на две группы:

1. Предприятия, продукция которых существует самостоятельно между процессом производства и процессом потребления, неоднородны по характеру связи между ними. Их можно подразделить на подгруппы:

1.1. Подсобные предприятия коммунального хозяйства: заводы, цеха, мастерские, выпускающие вещественную продукцию (строительные материалы, коммунальное оборудование, запасные части). В этой подгруппе нет специфической связи между производством и потреблением. Выпущенную продукцию можно накапливать, хранить, перевозить на значительные расстояния. Такие предприятия промышленного характера не могут быть отнесены к коммунальным.

1.2. В другую подгруппу предприятий входят водопровод, электрические станции, предприятия газового хозяйства. Результатом их производственной деятельности являются вещества (вода, газ) и энергия. В предприятиях этой подгруппы процессы производства и потребления практически совпадают во времени из-за большой скорости распространения, а также невозможности создания запасов (энергетическое хозяйство). Воду, газ, тепло также невозможно запастись в производственных масштабах, так как процессы производства и потребления следуют один за другим [13]. Это обуславливает неразрывную связь между производством и потреблением.

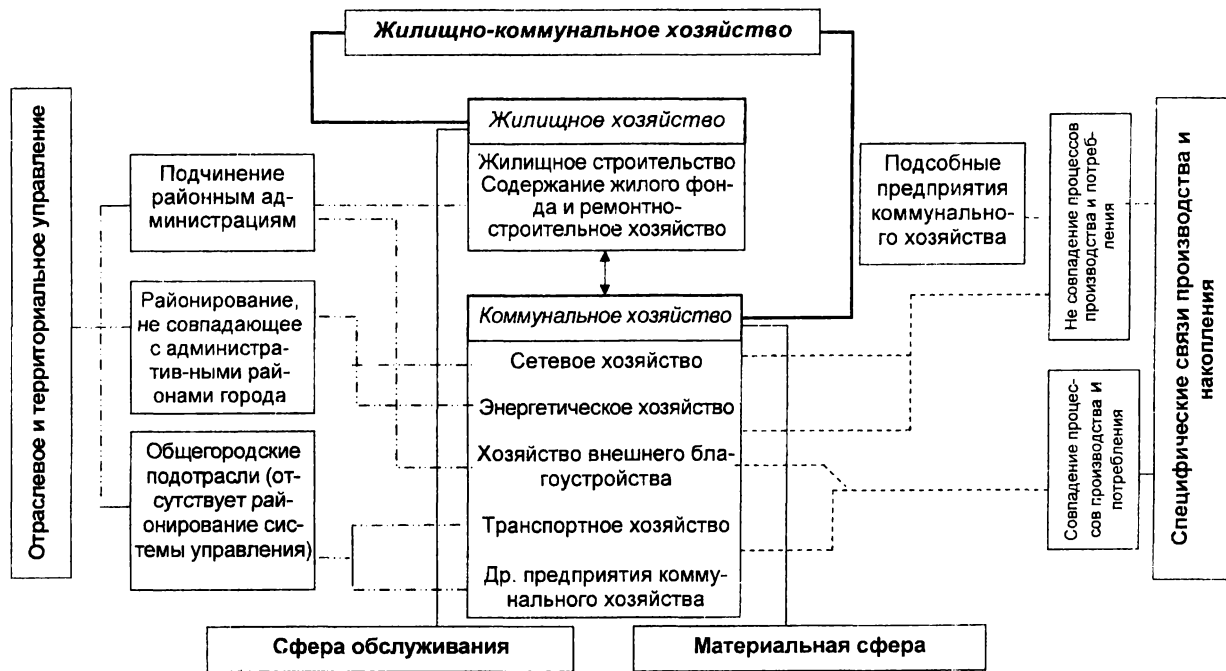


Рисунок 3 – Структура жилищно-коммунального хозяйства

Источник: разработка автора

2. Предприятия, для которых характерно полное совпадение процессов производства и потребления, не производят вещи, вещества или энергию, а оказывают услуги. Таковы трамвайные, троллейбусные и автобусные парки, метрополитен, гостиницы, бани, прачечные, предприятия по санитарной очистке городов и др. Результатом деятельности этих предприятий является полезное действие конкретного труда, т. е. услуга. Производство услуг совпадает по времени с их потреблением. Потребление услуг прекращается одновременно с прекращением их производства.

Таким образом, специфика управления ЖКХ состоит в том, что часть отраслей коммунального хозяйства относятся к сфере материального производства, а часть – к сфере обслуживания. По характеру продукции к сфере материального производства относят водопровод, электрические станции, теплостанции, а также грузовой транспорт, ремонтные заводы и мастерские. К сфере обслуживания относят жилищное хозяйство и коммунальные предприятия, оказывающие услуги личного и хозяйственно-потребительского характера.

Рассмотрим характерные черты производственно-эксплуатационной деятельности коммунальных предприятий, влияющие на ее организацию.

- Невозможность образования запасов продукции ставит работу коммунальных предприятий в непосредственную зависимость от спроса обслуживаемых потребителей, в первую очередь населения, и от колебания этого спроса по сезонам, дням недели и часам суток.

- Особенностью ЖКХ как объекта управления является стохастический характер протекающих в нем процессов. Это связано с воздействием на функционирование его предприятий и подотраслей значительного числа случайных факторов: изменений спроса, климатических и погодных условий. Некоторые подотрасли функционируют в условиях существенного влияния сезонных колебаний потребления услуг (к примеру, теплоэнергетика, наружное освещение), а также периодических колебаний месячного, недельного и суточного периодов (транспорт, водопровод, газовое хозяйство).

- Невыполнение коммунальным предприятием производственной программы за тот или иной период времени (час, сутки и т. д.) не может быть компенсировано без ущерба для потребителей ни последующим перевыполнением плана, ни оказанием аналогичных услуг в сверхплановом количестве в других населенных пунктах, что требует организации бесперебойности и надежности в их работе.

- Коммунальные предприятия предоставляют свою продукцию потребителям непосредственно, минуя специальные сбытовые и торговые организации, совмещая функции производства, доставки и реализации продукции (услуг). Это создает своеобразные взаимоотношения предприятий с потребителями, требует специфики расчетов с ними за

реализованную продукцию, дает возможность снижать себестоимость услуг путем уменьшения потерь в сетевом обслуживании, совершенствования расчетов с потребителями, максимальной точности учета реализованной продукции.

- Численность основного эксплуатационного персонала большинства коммунальных предприятий определяется не непосредственно объемом производимой продукции, а количеством и режимом работы подлежащих обслуживанию агрегатов и других рабочих мест.

- Труд основного эксплуатационного персонала коммунальных предприятий вследствие невозможности, а в ряде случаев нецелесообразности применения сдельной оплаты, оплачивается по повременной-премиальной системе.

- Коммунальные предприятия, за отдельными исключениями, не потребляют основных материалов, но используют в значительном количестве вспомогательные материалы и энергию. Коммунальные предприятия, оказывающие услуги, не могут использовать какой-либо материал в качестве основного, образующего главную субстанцию продукта, поскольку оказываемые такими предприятиями услуги не являются вещами, веществами или энергией, а процессы производства и потребления совпадают. Вместе с тем, в составе затрат коммунальных предприятий участвуют вспомогательные материалы, которые лишь содействуют изготовлению продукции (оказанию услуг), не образуя его главной основы.

- В связи с коротким производственным циклом, характерным для коммунальных предприятий, они в большинстве своем не имеют незавершенного производства, т. е. продуктов, не законченных производством в пределах того или иного цеха.

- Большинство коммунальных предприятий производит однородную продукцию (услуги). Это упрощает планирование, учет и анализ производственных затрат.

Для того, чтобы разработать рациональную программу преобразований в отрасли, необходимо, прежде всего, определить ее место в народном хозяйстве страны. Наиболее распространенным подходом к этому является определение жилищно-коммунального хозяйства как отрасли народного хозяйства, призванной обслуживать материально-бытовые нужды населения [14, 104]; при этом производство и потребление продукции совпадают, как правило, в месте жительства потребителей, совпадают во времени или непосредственно следуют одно за другим [15, с. 7].

Мы считаем, что данное определение не отражает всех рассмотренных выше особенностей отрасли, и предлагаем более полную формулировку. Учитывая, что рассматриваемая сфера деятельности относится к особой разновидности естественных монополий, можно определить ЖКХ как специфическую отрасль народного хозяйства, представляющую собой естественную монополию, которая относится к социальной инфраструктуре

и предоставляет услуги в жилищной сфере и коммунальном хозяйстве, т.е. является многопродуктовой отраслью естественной монополии. Представление отрасли, как многопродуктовой, дает возможность выделять сектора (подотрасли) рынка ЖКУ и позволяет определять допустимые пределы институциональных преобразований социальнозначимой отрасли. Рассмотрим их основные этапы.

Система управления отраслью подвергается преобразованиям, начиная с конца 80-х гг. XX в. Предпринятые в этом направлении шаги привели к получению предприятиями ЖКХ статуса юридических лиц при наличии административных методов управления и сохранили преобладание государственной и коммунальной собственности.

На базе традиционной централизованной структуры управления сферы ЖКХ в настоящее время создана смешанная система, сочетающая в себе как признаки командно-административной системы (доминирование ведомственных организаций, господство государственной собственности, установление через областные управления ЖКХ объемов производства, фиксированные цены), так и управление на принципах хозяйственного расчета. Принципы хозяйственного расчета направлены на расширение самостоятельности предприятий в использовании основных и оборотных средств, трудовых и материальных ресурсов.

Представим описанную выше систему управления в сфере ЖКХ Республики Беларусь в виде структурных взаимосвязей территориального и отраслевого управления предприятиями отрасли (рисунок 4).

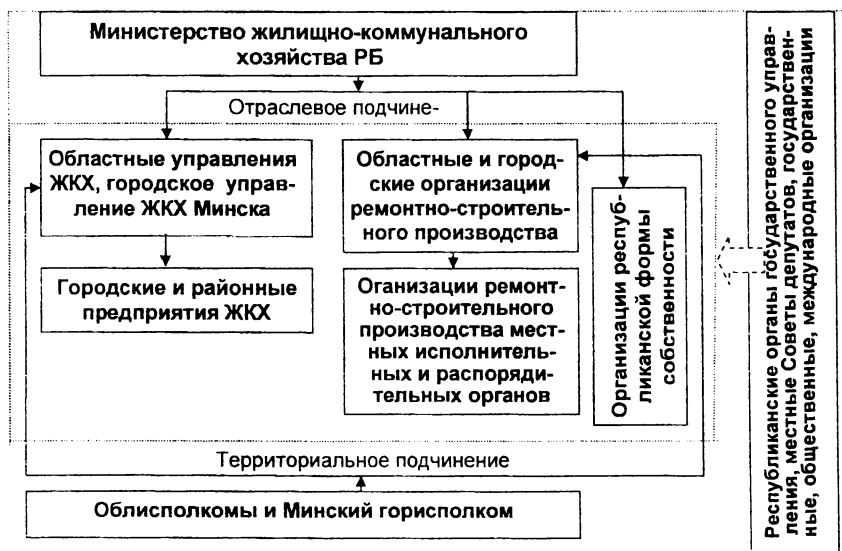


Рисунок 4 – Структура управления ЖКХ в Республике Беларусь

Источник: разработка автора

Как видно из представленной структуры управления, Министерство ЖКХ РБ сохранило свои функции в части государственного регулирования деятельности отрасли, определения государственной жилищной политики, проведения жилищно-коммунальной реформы и является основным государственным органом управления в данной сфере [13]. Так как в отрасли преобладают государственные жилищно-эксплуатационные и коммунальные предприятия, то здесь преобладает двухзвенная система управления предприятиями республиканской собственности наряду с трехзвенной системой управления предприятиями коммунальной собственности.

В процессе совершенствования системы управления за последнее десятилетие была решена основная задача по устранению многоступенчатости в управлении подотраслями. Большинство производственно-хозяйственных функций сегодня сосредоточено на предприятиях и в объединениях ЖКХ, которые получили требуемые для их разрешения полномочия [16].

Тем не менее, существующее положение дел в жилищно-коммунальной сфере характеризуется наличием еще целого ряда проблем. Низкий уровень эксплуатационного качества существующего жилищного фонда и жилищно-коммунального обслуживания населения прямо связан с неэффективностью механизма хозяйствования. Этот механизм характеризуется такими чертами, как ведомственный монополизм и администрирование, проявляющимися в директивном планировании и внеэкономическом принуждении. Затратный характер установления тарифов и необоснованная тарифная политика, не учитывающая динамики доходов населения, ведут к отсутствию стимулов к улучшению деятельности и учету интересов потребителей. Это тормозит развитие ЖКХ и препятствует эффективному использованию привлекаемых в эту сферу ресурсов.

Замедление развития ЖКХ связано также с преобладанием государственной коммунальной собственности, что и тормозит развитие конкуренции. В результате этого даже повышение тарифов на ЖКУ и бюджетное дотационное финансирование не способны преодолеть низкий уровень жилищно-коммунального обслуживания и содержания жилищного фонда, а ведомственный бюрократизм в управлении отраслью снижает эффективность контроля за деятельностью жилищно-коммунальных предприятий. Все эти причины обуславливают необходимость проведения глубокой и научно-обоснованной жилищно-коммунальной реформы с целью демонополизации и формирования эффективной системы управления.

В настоящее время в Республике Беларусь проводится достаточно активная работа, направленная на совершенствование механизма управления ЖКХ с учетом зарубежного опыта. Рассмотрим его основные черты на примере стран Ближнего Зарубежья и Западной Европы. Как пока-

зывает практика, реформирование ЖКХ должно быть основано на следующих принципах:

- приоритет социальных и региональных интересов над отраслевыми и ведомственными;
- использование антизатратных рычагов хозяйствования;
- антимонопольная политика в жилищной сфере;
- ориентация как на централизованные, так и на децентрализованные источники финансирования;
- создание в ЖКХ предприятий и хозяйств различных форм собственности;
- полное и объективное информационное обеспечение проводимых мероприятий, анализ их прогнозируемых и фактических результатов.

В странах с развитой рыночной экономикой накоплен значительный опыт решения жилищно-коммунальных проблем. Главное отличие жилищно-коммунального хозяйства большинства зарубежных стран заключается в том, что существенная доля жилого и нежилого фондов традиционно находится в частной собственности физических и юридических лиц. У нас же до 1990 еще сохранялась значительная доля государственной собственности, в 1995 г. индивидуальный и приватизированный жилищный фонд составлял 67,9%, а в 2006 г. 84% [17, с. 44]. Эта особенность и обусловила иные принципы организации обслуживания жилого и нежилого фондов в Республике Беларусь и за рубежом.

В большинстве стран основную нагрузку по оплате жилья несут квартиросъемщики или собственники. Их платежи полностью покрывают все расходы по содержанию и обслуживанию жилья. Основным звеном по обслуживанию, ремонту жилого фонда и уборке придворовых территорий является система смотрителей, которых собственник нанимает для этих целей.

Для малообеспеченной категории граждан в странах Прибалтики и Германии предусмотрено так называемое социальное жилье, которое находится в собственности муниципалитета или какой-либо благотворительной организации. Практикуются социальные дотации из муниципального фонда города на частичное или полное покрытие расходов по оплате жилья и коммунальных услуг [18]. В Германии в соответствии с законодательством жилье делится на две категории: коммерческого найма и частных собственников. В собственности граждан Восточной Германии находится около 40% квартир жилого фонда [19, с. 119].

Основой реформы коммунальной сферы Восточной Германии являлось акционирование межрегиональных предприятий и построение системы эффективного муниципального самоуправления. В конкурентной обстановке предприятия предоставляют многосторонние коммунальные услуги, создавая холдинговую структуру, распределенную по видам деятельности, что дает возможность финансировать менее развивающиеся или социально значимые направления за счет более успешных [19, с. 117].

Жилищный фонд, являвшийся ранее народной собственностью, по условиям договора о воссоединении Германии перешел в общинную собственность. В большинстве случаев органы самоуправления создали собственные жилищно-строительные предприятия, работающие в соответствии с условиями рыночной конъюнктуры. Как правило, это общества с ограниченной ответственностью, причем общины зачастую выступают в роли монопольного компаньона. Предприятия являются дочерними предприятиями муниципалитета и работают самостоятельно под его контролем. Другую группу наймодателей жилья образуют товарищества, предоставляющие жилой фонд в распоряжение своим членам. Помимо этого, отдельные лица могут выступать в роли как пользователей, так и наймодателей жилья. В новых федеральных землях наряду с общинными предприятиями жилищного строительства постепенно возникает жилищное хозяйство, базирующееся на свободном предпринимательстве.

Общей чертой для всех трех групп является финансирование ремонтных и модернизационных работ из собственных средств: доходов от квартплаты, накоплений и сбережений. Для производства этих работ могут привлекаться кредитные средства банков, рефинансирование которых осуществляется из собственных поступлений.

Некоторые специфические особенности реформирования сферы жилищно-коммунальных услуг рассмотрим также на примере стран Прибалтики.

Так, в Латвии существуют три варианта обслуживания и содержания приватизированных жилых домов. По одному из них жильцам дано право создавать общество владельцев квартир с занесением его в Регистр предприятий. По второму варианту можно подобрать физических или юридических лиц и заключить договор, согласно которому дом передается им на управление. По третьему же с согласия владельцев квартир обслуживание жилого дома остается за предприятием ЖКХ. Источники средств на ремонты и дополнительное обслуживание приватизированных домов оговариваются в договоре. В частности, уточняются цели, на которые направляется собранная с жильцов квартплата. Учет ведется по каждому дому, и работы выполняются исходя из тех сумм, которые поступили от жильцов того или иного дома. По взаимному согласию жильцов часть денег для проведения ремонтных работ может быть взята из поступлений от другого дома, но потом возвращена на его счет. Может быть взят кредит в банке на основе договора с жильцами, которые затем погашают этот кредит. На собраниях выбираются старшие по дому, с которыми согласовываются все вопросы и учитываются пожелания жильцов.

В ЖКХ России наблюдается недостаток капитала и низкая инвестиционная привлекательность, на него приходится только 9% прибыли

и 13% инвестиций. Восстановление основных фондов коммунального хозяйства требует около 57 млрд. долларов США, что примерно в 20 раз превышает годовой объем инвестиций в этот сектор. Потребности в финансировании в данном секторе составляет 13-14% ВВП, а фактическое финансирование в 2004 г. составило 8,1% ВВП, вследствие чего состояние инфраструктуры непрерывно ухудшается.

За 15 лет преобразований в этом секторе созданы предпосылки изменения структуры управления и форм хозяйствования. Существенное внимание уделяется ликвидации действующих унитарных государственных и муниципальных предприятий. Доля унитарных предприятий в водоснабжении и водоотведении составляет 61%, в электроснабжении 39%, в теплоснабжении 41%, а в многоотраслевых предприятиях 69% [20].

Российская Федерация воздействует на оздоровление состояния дел в жилищно-коммунальном хозяйстве путем финансирования ряда программ, что предпочтительно и для нас. Там завершается передача жилищного фонда в муниципальную собственность, и доля ведомственного жилья составляет всего 5,1% от жилищного фонда России. Активно проводится погашение задолженности предприятиям ЖКХ федеральными потребителями. Проводятся меры по оздоровлению финансовой системы, начинается реализация новых проектов: по реконструкции систем водоснабжения, водоотведения, теплоснабжения, по совершенствованию инженерной инфраструктуры городов.

В стадии реализации находятся проекты по передаче в доверительное управление систем водоснабжения сроком до 25 лет с инвестиционной составляющей [20, с. 81-87]. Исполнение этих проектов предусматривает, в первую очередь, реализацию энергоэффективного оборудования и технологий, которые приведут к значительному снижению стоимости коммунальных услуг.

При рассмотрении состояния ЖКХ Венгрии можно отметить успехи в демополизации отрасли и становлении конкурентных отношений. Законом «О местных органах власти» проведено разграничение услуг, оказываемых муниципалитетами и частными предприятиями, определены следующие задачи, стоящие перед муниципальными органами власти:

- муниципальное развитие;
- защита окружающей среды;
- управление жилищным фондом;
- управление водными ресурсами и водоснабжением;
- эксплуатация систем канализации;
- содержание муниципальных кладбищ;
- содержание местных общественных дорог и мест общего пользования;

вания;

- обеспечение местного общественного транспорта;
- поддержание общественной санитарии и сооружений по переработке отходов.

В Венгрии коммунальные услуги предоставляются предприятиями различных форм собственности. Местные органы власти выполняют свои задачи в соответствии с потребностями населения через бюджетные органы и частные организации на договорной основе. Они самостоятельно выбирают формы предоставления услуг.

Первый тип услуг предоставляется местным управлением через его бюджетные учреждения или через компании, которые они контролируют, и финансируется из местного бюджета.

Второй способ предоставления услуг реализуется частными предприятиями, работающими на договорной основе. Услуги, предоставляемые таким образом, включают водоснабжение, поставку газа и общественный транспорт. Договорные услуги могут предоставляться также на правах концессии в области водоснабжения, канализации и местного вещания.

Третий способ предоставления услуг – через ассоциации или другие муниципалитеты. Такой способ применяется только в сфере управления водными ресурсами и, в редких случаях, эксплуатации мусорных свалок. Основным критерием определения стоимости услуг является их объем и качество, а также реальная необходимость удовлетворения интересов большинства населения [21].

Таким образом, основными чертами реформ ЖКХ, осуществляемых в странах Восточной Европы, Прибалтики, РФ, являются:

1. Демонопользация отрасли;
2. Ориентация на различные формы собственности в жилищном секторе;
3. Децентрализация управления и передача ряда управленческих функций на местный уровень;
4. Финансирование из бюджета минимально необходимого объема предоставляемых услуг;
5. Привлечение в строительство и эксплуатацию жилья подрядных организаций различных форм собственности на договорной основе.

Учитывая специфические особенности экономического, политического и социального развития Республики Беларусь, следует заметить, что в нашей стране наиболее приемлем опыт РФ и Прибалтики.

Анализ текущего состояния ЖКХ в республике Беларусь на основе статистических данных позволил выявить основные тенденции развития отечественных предприятий, свидетельствующие о наличии целого ряда проблем (рисунок 5), вызванных неэффективностью механизма функционирования.

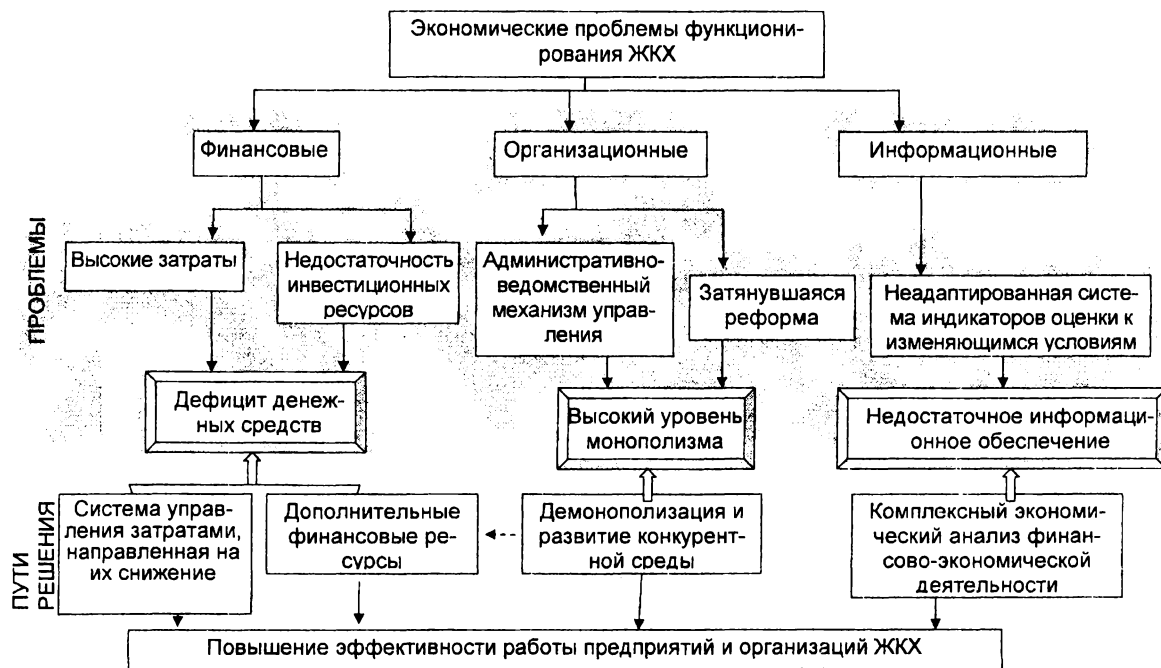


Рисунок 5 – Структуризация проблем функционирования предприятий в системе ЖКХ

Источник: разработка автора

Проблемы, выявленные в результате анализа, можно объединить в три блока: дефицит финансовых ресурсов, организационные проблемы, недостаточное информационное обеспечение участников рынка ЖКУ.

Дефицит финансовых ресурсов объясняется высокими затратами и недостаточностью инвестиционных ресурсов. Затратный характер установления тарифов, необоснованная тарифная политика, слабо учитывающая динамику доходов населения, и другие недостатки системы управления ведут к отсутствию у предприятий стимулов для улучшения деятельности в интересах общества и потребителей. Так, низкий уровень возмещения затрат населением в начале реформирования отрасли способствовал и малой доле услуг ЖКУ в потребительской корзине. Соответственно, последующий рост тарифов привел к возрастанию расходов на оплату ЖКУ из семейного бюджета с 4,7% в 1995 г. до 10,1% в 2005 г. [22, с. 169], так как рост тарифов не был привязан к росту реальных доходов населения. Результаты анализа свидетельствуют об отставании темпов роста реальных денежных доходов населения от темпов роста тарифов на услуги ЖКХ вплоть до 2005 г. (рисунков 6). Для решения этой проблемы у нас применялись директивные рычаги, например, сдерживание роста тарифов (не более 5% в год), доведение планов по снижению затрат в отрасли от 9% до 30% в год и другие меры, предусмотренные «Концепцией развития жилищно-коммунального хозяйства Республики Беларусь на период до 2015 года».

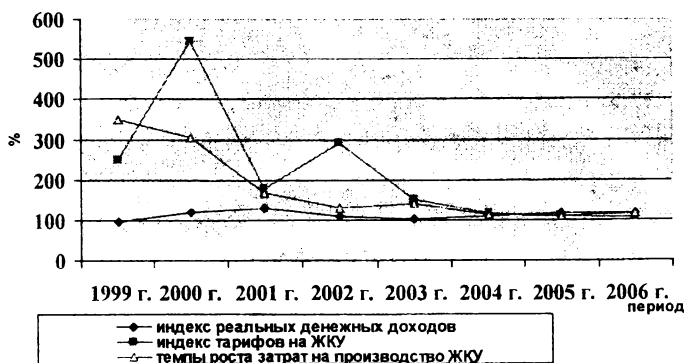


Рисунок 6 – Динамика реальных доходов населения, тарифов на ЖКУ и затрат на производство ЖКУ

На протяжении ряда лет отрасль оставалась убыточной вплоть до 2005 г., хотя число убыточных предприятий значительно снизилось: с 43,7% в 2000 г. до 20% в 2004 г., а к 2007 г. их стало 7% от общего числа предприятий. Эта положительная тенденция, в основном, была связана

с задействованием административных рычагов управления. При этом прибыль от реализации продукции (услуг) также возрастала: от убытков в сумме 526 млрд. руб. в 2000 г. до прибыли в 90,4 млрд. руб. в 2006 г. Рентабельность реализованной продукции по отрасли в отдельные годы была отрицательной, однако в результате технико-экономических мероприятий, направленных на улучшение состояния отрасли, уже в 2007 г. она поднялась до 11%. В то же время рентабельность активов в ЖКХ самая низкая среди отраслей народного хозяйства. Так, в 2007 г. она составляла всего 0,4% [22]. Динамика рассмотренных показателей отражена на гистограмме (рисунок 7).

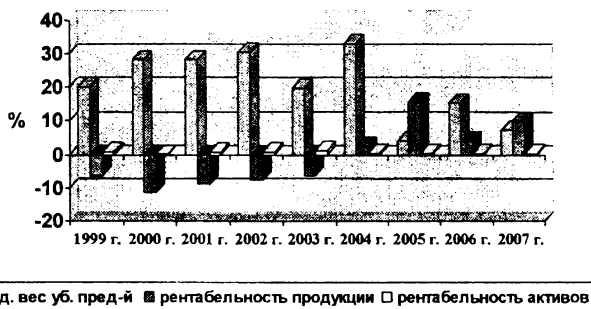


Рисунок 7 – Показатели эффективности функционирования предприятий ЖКХ

К негативным факторам следует отнести неравномерное финансирование ЖКХ. Так, за период 2000-2006 гг. имела стабильная кредиторская задолженность по оплате коммунальных услуг. На 1.01.2005 г. она составляла 10% от общей кредиторской задолженности по отраслям экономики [22, с. 529-530]. Задолженность юридических лиц за 2005 г. составила 183,4 млрд. руб., а просроченная задолженность населения за оказанные услуги – 36,1 млрд. руб. На 1.01.2007 г. дебиторская задолженность составляла 1324,3 млрд. руб., из нее просроченная – 481,1 млрд. руб. В последние годы наблюдается также рост задолженности за выполненные работы по текущему содержанию и капитальному ремонту объектов благоустройства.

Финансовые проблемы вызывают дефицит ресурсов необходимых для модернизации производства, затрудняют привлечение инвестиций. Государству приходится через такой источник возмещения затрат, как бюджетные ассигнования, компенсировать населению рост тарифов, а предприятиям ЖКХ – выпадающие доходы.

Основной причиной экономических проблем в отрасли является высокий уровень затрат. Практика показывает, что попытка их возмещения

через рост тарифов не приводит к сокращению бюджетных расходов на отрасль, а вызывает рост дебиторской и кредиторской задолженностей [22, с. 529-530] при снижении качества услуг. Анализ динамики затрат показал тенденцию к их увеличению. Рост затрат, в основном, обусловлен увеличением амортизационных отчислений, расходов на оплату труда и отчислений на социальные нужды [23, с.114 – 117]. В структуре себестоимости ЖКУ высокий удельный вес имеют также расходы на электроэнергию и топливо. В себестоимости услуг водопроводного и канализационного хозяйств электроэнергия занимает 25%-35%, в теплоснабжении затраты на электроэнергию составляют 8%-11%, топливо – 42%-61%. [23, с. 114 – 117]. В то же время, как видно из таблицы 1, темпы роста затрат постепенно снижаются, что является положительным фактором.

Таблица 1 – Динамика затрат на ЖКУ (в % к предыдущему году) [22]

Показатель	1999 г.	2000 г.	2001 г.	2002 г.	2003 г.	2005г.	2006г.	2007 г.
Темп цепного роста затрат на производство ЖКУ	350,2	304,1	168,5	130,0	141,4	110,9	114,3	123

Таким образом, решить проблему уменьшения затратности отрасли через рост тарифов, повышение доли оплаты ЖКУ населением невозможно.

Необходимо искать другие пути выхода из создавшейся ситуации через трансформацию хозяйственно-экономических отношений в ЖКХ. Одним из направлений усовершенствования финансового механизма может быть создание в отрасли системы управления затратами, ориентированной на их снижение. Увеличение прибыли через этот резерв позволит привлечь дополнительные финансовые ресурсы, необходимые для ее технического перевооружения.

Развитие рыночного механизма требует большого объема разнообразной информации о фактических издержках на производство и объективного анализа эффективности использования различных видов ресурсов (материальных, финансовых, трудовых). В связи с этим нужно создать на предприятиях специфическую информационную систему, ориентированную на управление затратами и доходами в различных экономических ситуациях. Предприятия и организации, вовремя начавшие адаптироваться к конкурентной среде, смогут повысить свой экономический потенциал и с меньшими потерями войдут в рынок.

В последние годы появилось немало публикаций по вопросам управления затратами и их анализу [24-26]. Г. В. Савицкая [27], Л.Л. Ермолович [28] и другие отечественные ученые в своих работах обращают внимание на важность применения в современных условиях альтернативных классификаций затрат, в соответствии с международной

практикой. В этой связи в Республике Беларусь разработка системы управленческого учета и анализа затрат применительно к отдельным отраслям народного хозяйства также становится актуальной. Из отечественных ученых разработки в этой области велись Е.Н. Ладутько [29], но только для ликероводочной промышленности.

В настоящее время в ЖКХ применяются «Методические рекомендации по учету производственных затрат и калькулированию себестоимости услуг на предприятиях ЖКХ» [30], утвержденные Министерством ЖКХ в 1999 г. На наш взгляд, они регламентируют методику расчета величины затрат на ЖКУ, отражают структуру себестоимости, но не раскрывают систему управления затратами в изменяющихся условиях. Способы классификации затрат, приведенные в «Методических рекомендациях», служат для обеспечения информацией только процессов калькуляции себестоимости и начисления налогов и сборов, но не удобны для создания систем управления затратами на предприятиях. Для устранения данного недостатка необходима усовершенствованная методика анализа затрат.

Организационные проблемы вызваны административно-ведомственным механизмом управления и затянувшейся реформой. Ведомственный бюрократизм в управлении отраслью неэффективен в реализации функции контроля за деятельностью жилищно-коммунальных предприятий, особенно в условиях фактического отсутствия конкуренции в отрасли. Одним из главных направлений решения проблем, стоящих перед отраслью на данном этапе, является, на наш взгляд, рыночная реорганизация механизма управления ЖКХ. В условиях конкуренции усилия производителей услуг будут направлены на повышение конкурентоустойчивости посредством рационализации учета издержек с целью уменьшения тарифов для потребителей. При этом развитие рыночных отношений должно происходить не только со стороны предложения, но и со стороны спроса, с учетом структурных особенностей подотраслей ЖКХ. Эта трудная задача требует научно обоснованного подхода к ее решению.

В последние годы руководство страны неоднократно предпринимало попытки улучшить ситуацию в сфере ЖКХ путем утверждения различных нормативно-правовых документов, определяющих направления развития отрасли.

Следовательно, можно утверждать, что в Республике Беларусь до настоящего времени нет методической базы для реформирования данной социально- значимой отрасли.

В этой связи нами предпринята попытка разработки методических основ создания организационно механизма демополизации жилищно-коммунальной сферы путем реструктуризации, которая предполагает выделение рыночных структурных единиц из числа хозяйствующих

субъектов и появление на рынке частных организаций. С учетом организационно-технологических условий могут быть предложены различные формы реструктуризации:

1. Если присутствует технологически непрерывный производственный процесс при стандартизированном массовом однородном характере производимых товаров, а также в случае существенного роста затрат при сокращении масштабов производства, необходимо сохранить **монополию на оказание услуг**.

2. **Выделение самостоятельных хозяйствующих субъектов** целесообразно:

а) при наличии в организационной структуре таких подразделений, которые территориально независимы, т.е. расположены отдельно, имеют собственный замкнутый технологический цикл и выпускают законченную продукцию или оказывают конкретные услуги;

б) если структурные подразделения имеют конкурентный потенциал, а фактическая конкуренция в сфере деятельности рассматриваемого предприятия низка или отсутствует;

3. Развитие конкурентной среды на отраслевом рынке через появление частных организаций или преобразование хозяйствующих субъектов, занимающих доминирующее положение, в открытые акционерные общества при сохранении некоторой части организаций в государственной собственности, т.е. **частичная демонополизация отрасли**.

В качестве основного инструмента предлагается преобразование структуры жилищно-коммунального комплекса посредством демонополизации системы предприятий ЖКХ, где часть подотраслей останется с государственной поддержкой в силу социальной значимости результатов их деятельности, а в других подотраслях будет развиваться конкурентная среда. Реализация мероприятий по реструктуризации вызовет также сокращение расходов на оказание ЖКУ и привлечет частные источники финансирования отрасли.

В третий блок проблем отнесено недостаточное информационное обеспечение участников рынка ЖКХ. Прогрессивное развитие отрасли зависит от финансового положения предприятий и возможностей его улучшения. В связи с этим актуальными становятся вопросы достоверной оценки потенциала предприятий для решения их экономических проблем. Принципиально важным является соответствие экономического потенциала предприятия целям развития жилищно-коммунальной системы, региона нахождения предприятий и организаций ЖКХ, а также параметрам прогноза социально-экономического развития Республики Беларусь и «Концепции развития жилищно-коммунального хозяйства до 2015 г.».

Экономический потенциал предприятий отрасли необходимо определять как совокупность воспроизводственных возможностей предприятий, направленных на удовлетворение жизненных потребностей населения и социально-экономических целей региона. Очевидно, что система показателей, раскрывающая его, должна в комплексе учитывать количественные и качественные характеристики производственных процессов, показывать финансовое состояние предприятий, определять перспективы их развития, оценивать социальную эффективность [31].

В связи с этим нужен новый подход к оценке эффективности деятельности [32] и использования экономического потенциала. Обзор литературы по данному вопросу показал недостаточную проработанность этой темы. Ряд российских авторов выполняют анализ деятельности предприятий ЖКХ, но без учета специфики отрасли и преобразований, протекающих в ней [33, с.179-201], или рассматривают результаты анализа как базу для установления экономически обоснованных тарифов [34, с.46].

В отечественной литературе проблема оценки деятельности предприятий жилищно-коммунальной сферы в новых условиях хозяйствования вообще очень слабо освещена. На предприятиях отсутствуют методики для диагностики экономической деятельности применительно к ситуации переходного периода, а анализируются только некоторые ее параметры.

В настоящее время экономический анализ в системе ЖКХ проводится по следующей группе показателей.

А. Натуральные показатели, характеризующие объемы производства и реализации услуг:

- жилищное хозяйство – количество домовстроений; размер жилой площади с разбивкой по видам благоустройства; количество квартир; число жильцов; размеры нежилой площади, сдаваемой в аренду; текущий и капитальный ремонт и т.п.;

- коммунальное хозяйство – объемы оказанных услуг, протяженность сетей, мощность, потери в сетях и другие натуральные показатели.

Б. Финансовые показатели: доходы, расходы, размер дотаций, сумма перекрестного субсидирования, финансовый результат в виде прибылей или убытков, средняя себестоимость отдельных видов услуг, средняя заработная плата. В последние годы появился новый показатель – уровень возмещения затрат населением

Данные показатели по своей сути наиболее пригодны для плановой экономики, т. к. направлены на увеличение валового производства, что существенно снижает их эффективность в современных экономических условиях. Изменение типа экономики и экономических возможностей

общества требуют пересмотра сложившейся системы показателей. Приведенные выше показатели не удовлетворяют новым требованиям по взаимоувязке таких аспектов хозяйствования, как снижение нагрузки на государственный бюджет, социальная направленность деятельности, привлечение инвестиционных ресурсов и т.д. Поэтому недостаточность системы индикаторов оценки в изменяющихся условиях вызывает необходимость разработки методики комплексного экономического анализа финансово-экономической деятельности предприятий.

На основе выполненного технико-экономического и содержательного анализа функционирования отрасли, а также учитывая зарубежный и отечественный опыт проведения жилищно-коммунальных реформ, можно выделить главные, на наш взгляд, инструменты трансформации отрасли. Они представлены в виде трех направлений совершенствования организационно-экономического механизма.

1. Финансовые преобразования изменяют поток движения бюджетных ассигнований через направление их не на предприятия ЖКХ, а на адресную поддержку потребителей;

2. Рыночные преобразования сформируют рынок ЖКУ путем реализации дифференцированного подхода к построению новой рыночной структуры в основных подотраслях ЖКХ.

3. Создание эффективной системы текущего управления, включающей в себя: мониторинг затрат на ЖКУ, основанный на методике управленческого учета; оценку текущей и прогнозной эффективности деятельности с учетом экономического потенциала субъектов хозяйствования ЖКХ.

Следует отметить, что задача осуществления финансовых преобразований в настоящее время уже решается государством в соответствии с принятыми нормативными актами. Для разработки путей решения остальных задач необходимо системное исследование отрасли с предложением инструментов, повышающих социально-экономическую эффективность функционирования предприятий ЖКХ.

Список цитированных источников

1. Аристотель. Соч.: в 4-х т. / Аристотель; АН СССР, Ин-т философии. — М.: Мысль, 1976. — 2630 с.

2. Бэкон, Ф. Соч.: в 2-х т. — М.: Мысль, 1977. — 400 с.

3. Пети, У. Экономические и статистические работы: в 2-х т. / У. Пети. М., 1940. — Т. 1. — 698 с.

4. Экономика региона: учеб. пособие / В.И. Борисевич, П.С. Гейзлер, В.С. Фатеев [и др.]; под ред. В.И. Борисевича. — Мн.: БГЭУ, 2002. — 432 с.

5. Чемберлин Эдвард. Теория монополистической конкуренции / Э. Чемберлин; пер. с англ. Э.Г. Лейкина, Л.Я. Розовского; под ред. О.Я. Ольсевича. – М.: Экономика, 1996. – 346 с.

6. Санько, Г.Г. Монополия и конкуренция / Г.Г. Санько. – Мн.: Бел. гос. экон. ун-т, 1999. – 299 с.

7. Вестник статистики. – 1991. – №1. – С.4.

8. Управление затратами на предприятии: учеб. для вузов по специальности "Экономика и упр. на предприятии (по отраслям)" и направлению "Произв. менеджмент" / В.Г. Лебедев, Т.Г. Дроздова, В.П. Кустарев [и др.]; под общ. ред. Г.А.Краюхина. – СПб.: Изд. дом "Бизнес-пресса", 2000. – 273 с.

9. Меньшиков, С. Экономика России: практические и теоретические вопросы перехода к рынку / С. Меньшиков. – М.: Международные отношения, 1996. – 365 с.

10. Об комплексной программе демонополизации народного хозяйства Республики Беларусь на 1993 год: пост. СМ РБ, 15.02.1993 г., № 74: в ред. от 17.03.2006 г. // Консультант Плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2008.

11. Программа демонополизации экономики и развития конкуренции Республики Беларусь на 1998-1999 гг.: приказ Мин-ва предприним. и инвестиций РБ, 26.01.1998 г. // Консультант Плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2008.

12. О противодействии монополистической деятельности и развитии конкуренции: Закон Респ. Беларусь, 10.12.1992 г., №2034 – XII: в ред. Закона Респ. Беларусь от 05.01.2008 г.: // Консультант Плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2008.

13. Безлюдов, А.И. Методы повышения эффективности управления территориально-отраслевыми производственными системами / А.И. Безлюдов. Мн.: Бел НИИ НТИ Госплана БССР, 1982.—126 с.

14. Словарь современных экономических и правовых терминов / Авт. – сост. В.Н. Шимов, А.Н. Тур, Н.В. Стах [и др.]; под ред. В.Н. Шимова и В.С. Каменкова. – Мн.: Амалфея, 2002. – 816 с.

15. Файнберг, А.И. Экономика, организация и планирование городского хозяйства / А.И. Файнберг – М.: Стройиздат, 1969. – 420 с.

16. Об утверждении Положения о Министерстве жилищно-коммунального хозяйства Республики Беларусь: пост. СМ РБ, 31 июля 2006 г., N 968: в ред. пост СМ РБ от 17.01.2008 г. // Консультант Плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2008.

17. Статистический сборник Жилищно-коммунальное хозяйство Республики Беларусь, «2006» / Минстат Республики Беларусь. – Минск, 2006. – 114 с.

18. Люкке, Лукас Вернер. Стимулирование развития коммунального хозяйства: германский опыт и российская специфика: автореф. дис. на соиск. учен. степ. канд. экон. наук диссертация / Лукас Вернер Люкке // Рос. акад. гос. службы при Президенте РФ. – М., 1999. – 24 с.

19. Свиллимс, Л. Опыт управления жилищной и коммунальной сферой в Федеративной Республике Германия / Л. Свиллимс // Недвижимость: экономика, управление. – 2006. – №1. – С. 117 – 119.

20. Об итогах реформирования ЖКХ России в 2000 г. – М. – 2002. – 42 с.

21. Децентрализация: эксперименты и реформы / Ред.: Т.М. Хорват; Ин-т открытого общества. – Будапешт: Ин-т открытого общества, 2000. – 347 с.

22. Статистический ежегодник Республики Беларусь, 2007: (стат. сб.) / Минстат Республики Беларусь. – Минск, 2007. – 617 с.

23. Обухова, И.И. Себестоимость жилищно-коммунальных услуг и резервы снижения затрат реформы / И.И. Обухова, В.В. Зазерская // Вестник БГТУ. Сер. Экономика. – 2004. – №3. – С. 114 – 117.

24. Вахрушина, М.А. Бухгалтерский управленческий учет: учебник для вузов / М.А. Вахрушина. – М.: ЗАО «Финстатинформ», 2000. – 533 с.

25. Михалкевич А.П. Бухгалтерский учет в зарубежных странах: учеб. пособие / А.П. Михалкевич. – 2-е изд., перераб. и доп., – Мн.: ООО «Мисанта»: ООО «ФУАинформ», 2003. – 202 с.

26. Скоун, Т. Управленческий учет / Т. Скоун: пер. с англ.: под ред. Н.Д. Эриашвили. – М., 1997. – 179 с.

27. Савицкая, Г.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия / Г.В.Савицкая. – 4-е изд., перераб. и доп. – Минск: ООО «Новое знание», 2000. -688 с.

28. Анализ хозяйственной деятельности предприятия: учеб. пособие / Л.Л. Ермолович [и др.]; под общ. ред. Л.Л. Ермолович. – Минск: Со-врем. шк., 2006. – 736 с.

29. Ладутько, Е.Н. Управленческий учет в системе контроля себестоимости и прибыли / Е.Н. Ладутько. – Мн.: Бел наука, 2003. – 112 с.

30. Методические рекомендации по учету производственных затрат и калькулированию себестоимости услуг на предприятиях ЖКХ: приказ Минжилкомхоза РБ, 12.11.1999, № 160: в ред. приказа Минжилкомхоза РБ от 12.11.1999 // Консультант Плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2008.

31. Седегов, Р.С. Оптимизация информационно-экономической системы предприятия / Р.С. Седегов, Н.М. Орлова, Ю.И. Сидоров. – М.: Экономика, 1988. – 319 с.

32. Падалко, Л.П. Критерии и методы оптимального управления электроэнергетической системой / Л.П. Падалко; под ред. А.А. Тайца. – Мн.: Наука и техника, 1979. – 199 с., ил.

33. Ясинский, Ю.М. Совершенствование анализа технико-экономических показателей строительного производства / Ю.М. Ясинский. – Мн.: БелНИИНТИ, 1982. – 44 с.

34. Жуков, Д.М. Экономика и организация жилищно-коммунального хозяйства города: учеб. пособие для студ. высш. учеб. заведений / Д.М. Жуков. – М.: Изд-во ВЛАДОС-ПРЕСС, 2003. – 96 с.

КОЛЛЕКТИВ АВТОРОВ

Авилкина Марина Александровна, ассистент кафедры финансов Полоцкого государственного университета, магистр экономических наук, аспирант Белорусского государственного экономического университета. Автор 19 научных работ. Направление научных исследований – бухгалтерский учет налогообложения.

Богатырева Валентина Васильевна, к.э.н., доцент, заведующая кафедрой финансов Полоцкого государственного университета – Республика Беларусь. Автор более 50 научных работ. Направление научных исследований – налогообложение, финансовые аспекты управления человеческим капиталом.

Гизатуллина Вера Георгиевна, к.э.н., профессор Белорусского государственного университета транспорта (г. Гомель) – Республика Беларусь. Автор 203 научных работ. Направление научных исследований – бухгалтерский учет на предприятиях железнодорожного транспорта.

Давидюк Татьяна Викторовна, к.э.н., доцент, докторант кафедры бухгалтерского учета и контроля Житомирского государственного технологического университета – Украина. Автор 70 научных работ в т.ч. соавтор 3 монографий. Научные интересы: управленческий учет, автоматизация бухгалтерского учета, бухгалтерский учет человеческого капитала, деловой болгарский язык.

Драган Татьяна Михайловна, к.э.н., доцент, доцент кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита Брестского государственного технического университета – Республика Беларусь. Автор 29 научных работ, в т.ч. одной монографии. Направление научных исследований - анализ инвестиций, инвестиционная привлекательность предприятий.

Дружинина Евгения Олеговна, ассистент кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита, магистр экономических наук Брестского государственного технического университета – Республика Беларусь. Автор 8 научных работ. Направление научных исследований – оценка инвестиционного потенциала в условиях активной инвестиционной политики.

Зазерская Виктория Васильевна, старший преподаватель кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита Брестского государственного технического университета – Республика Беларусь. Автор 27 научных работ. Направление научных исследований – управление, анализ затрат, организационно-экономический механизм управления естественными монополиями.

Замула Ирина Валерьевна, к.э.н., доцент, докторант кафедры бухгалтерского учета и контроля Житомирского государственного технологического университета – Украина. Имеет 107 трудов, в т.ч. соавтор 6 монографий. Научные интересы: организация и методология отображения эколого-экономических процессов в бухгалтерском учете.

Зеленцова Екатерина Васильевна, магистрант Брестского государственного технического университета – Республика Беларусь. Автор 9 научных работ. Направление научных исследований – исследование финансовых взаимоотношений между государствами и гражданами в условиях глобализации экономики.

Кивачук Василий Сазонович, к.э.н., доцент, заведующий кафедрой бухгалтерского учета, анализа и аудита Брестского государственного технического университета – Республика Беларусь. Аудитор СНГ. Антикризисный управляющий. Автор шести монографий и 91 научной работы. Направление научных исследований – управление капиталом, экономический анализ, контроль, антикризисное управление.

Макарук Ольга Евгеньевна, старший преподаватель кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита, магистр экономических наук Брестского государственного технического университета – Республика Беларусь. Автор 4 научных работ. Направление научных исследований – управленческий учет как составная часть информационной системы предприятия.

Обухова Инна Ивановна, к.э.н., профессор кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита Брестского государственного технического университета – Республика Беларусь. Автор 83 научных работ. Направление научных исследований - оптимизация финансового механизма на макро- и микроэкономических уровнях.

Олешкевич Наталья Николаевна, ассистент кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита Брестского государственного технического университета – Республика Беларусь. Автор 21 научной работы. Направление научных исследований – теория прибыли предприятия в условиях глобализации.

Потапов Сергей Валентинович, экономист по плановой работе СП ОАО «Брестгазоопарат», старший преподаватель кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита Брестского государственного технического университета – Республика Беларусь. Автор 12 научных работ, в т.ч. одной монографии. Направление научных исследований – процессно-ориентированный подход при управлении предприятием.

Потапова Наталья Васильевна, к.э.н., доцент кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита Брестского государственного технического университета – Республика Беларусь. Автор 34 научных работ, в т.ч. одной монографии. Направление научных исследований – исследование проблем ограниченной ответственности на уровне государства и предприятия.

Приймачук Ирина Васильевна, аспирант, старший преподаватель кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита, магистр экономических наук Брестского государственного технического университета – Республика Беларусь. Автор 8 научных работ. Направление научных исследований – управление интегрированными активами на предприятии.

Рыбак Татьяна Николаевна, к.э.н., доцент, докторант кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита в отраслях народного хозяйства Белорусского государственного экономического университета, аттестованный аудитор, сертифицированный бухгалтер-практик (САР), имеет Диплом ACCA по Международной финансовой отчетности (DipIFR). Направление научных исследований – развитие бухгалтерского учета под влиянием экзогенных факторов. Автор более 70 научных работ.

Слапик Юлия Николаевна, аспирант, доцент кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита, магистр экономических наук Брестского государственного технического университета – Республика Беларусь. Автор 12 научных работ. Направление научных исследований – развитие форм функционирования капитала предприятия в условиях глобализации экономики.

Суромейко Ольга Сергеевна, аспирант, старший государственный налоговый инспектор ИМНС Республики Беларусь по Ленинскому району г. Бреста. Направление научных исследований – определение и прогнозирование организационной устойчивости предприятия. Автор 8 научных работ

Шигун Мария Михайловна, к.э.н., доцент, докторант кафедры бухгалтерского учета и контроля Житомирского государственного технологического университета – Украина. Имеет 116 трудов, в т.ч. соавтор 5 монографий. Научные интересы: теория и методология моделирования в бухгалтерском учете, системные взаимосвязи управления, учета и контроля.

Шукоров Руслан Адидович, старший преподаватель кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита Брестского государственного технического университета – Республика Беларусь. Автор 8 научных работ. Направление научных исследований - управления финансовыми потоками в условиях неопределенности внешней среды.

Юрчик Вера Ивановна, старший преподаватель кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита Брестского государственного технического университета – Республика Беларусь. Автор 28 научных работ. Направление научных исследований - оптимизация налогообложения и учета в сфере малого бизнеса.

СОДЕРЖАНИЕ

ПРЕДИСЛОВИЕ	3
КИВАЧУК В.С. ПРИНЦИПЫ ФИНАНСОВОЙ УСТОЙЧИВОСТИ ПРЕДПРИЯТИЯ	5
ШУКЮРОВ Р.А. ОСНОВЫ ТЕОРИИ ФИНАНСОВЫХ ПОТОКОВ ПРЕДПРИЯТИЯ	46
КИВАЧУК В.С., ЗЕЛЕНЦОВА Е.В. ФИНАНСОВЫЙ СЛЕД И ЕГО РОЛЬ В ФОРМИРОВАНИИ ПРИНЦИПА ОТВЕТСТВЕННОСТИ ПОКОЛЕНИЙ	65
ДРАГАН Т.М., ДРУЖИНИНА Е.О. ТЕНДЕНЦИИ РАЗВИТИЯ ИНВЕСТИЦИОННОЙ СФЕРЫ РЕСПУБЛИКИ БЕЛАРУСЬ В УСЛОВИЯХ ИННОВАЦИОННО ОРИЕНТИРОВАННОЙ ЭКОНОМИКИ	90
СЛАПИК Ю.Н. ОСНОВЫ ТЕОРИИ УПРАВЛЕНИЯ КРУГООБОРОТОМ КАПИТАЛА ПРЕДПРИЯТИЯ, ДЕЙСТВУЮЩЕГО В УСЛОВИЯХ НЕДОСТАТКА ИНВЕСТИЦИОННЫХ РЕСУРСОВ	110
ЗАМУЛА И.В., ШИГУН М.М. ЭКОЛОГООРИЕНТИРОВАННАЯ ПОЛИТИКА МОДЕЛИРОВАНИЯ ФУНКЦИЙ УПРАВЛЕНИЯ ПРЕДПРИЯТИЕМ	132
КИВАЧУК В.С., ПРИЙМАЧУК И.В. СОВРЕМЕННОЕ СОСТОЯНИЕ ТЕОРЕТИЧЕСКОЙ БАЗЫ УПРАВЛЕНИЯ КРУГООБОРОТОМ КАПИТАЛА ПРЕДПРИЯТИЯ	148
БОГАТЫРЕВА В.В., АВИЛКИНА М.А. УПРАВЛЕНИЕ ИННОВАЦИОННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТЬЮ КАК ФОРМА ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСКОЙ АКТИВНОСТИ СУБЪЕКТА ХОЗЯЙСТВОВАНИЯ В УСЛОВИЯХ ГЛОБАЛИЗАЦИИ	173
ОБУХОВА И.И. СИСТЕМНЫЙ ПОДХОД К РЕШЕНИЮ ЗАДАЧ ФИНАНСОВОГО УПРАВЛЕНИЯ НА ПРЕДПРИЯТИИ	198
ДАВИДЮК Т.В. ТЕОРЕТИКО-ИСТОРИЧЕСКИЕ ПРЕДПОСЫЛКИ ОТОБРАЖЕНИЯ ЧЕЛОВЕЧЕСКОГО КАПИТАЛА В БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ	212
ГИЗАТУЛЛИНА В.Г. УПРАВЛЕНИЕ ЗАТРАТАМИ НА ЖЕЛЕЗНОДОРОЖНОМ ТРАСПОРТЕ В УСЛОВИЯХ ГЛОБАЛИЗАЦИИ ЭКОНОМИКИ	223

СУРОМЕЙКО О.С. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ ОБЕСПЕЧЕНИЯ ОРГАНИЗАЦИОННОЙ УСТОЙЧИВОСТИ ПРЕДПРИЯТИЯ	244
ПОТАПОВ С. В. ПРОЦЕССНО-ОРИЕНТИРОВАННЫЙ ПОДХОД НА ПРОМЫШЛЕННЫХ ПРЕДПРИЯТИЯХ С ФУНКЦИОНАЛЬНОЙ ОРГАНИЗАЦИОННОЙ СТРУКТУРОЙ	258
ПОТАПОВА Н.В., ДРУЖИНИНА Е.О. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ РЕАЛИЗАЦИИ ИННОВАЦИОННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЯ	279
ОЛЕШКЕВИЧ Н.Н. ОЦЕНКА РЕЗЕРВА РОСТА ПРИБЫЛИ ПРЕДПРИЯТИЯ НА ОСНОВАНИИ РАСЧЕТА СИНЕРГИЧНОГО ЭФФЕКТА ФАКТОРОВ ПРОИЗВОДСТВА «ПРЕДПРИИМЧИВОСТЬ» И «ИНФОРМАЦИЯ»	300
МАКАРУК О.Е. ИНФОРМАЦИОННОЕ ОБЕСПЕЧЕНИЕ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ТРАНСПОРТНЫХ ПРЕДПРИЯТИЙ В СИСТЕМЕ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА.....	318
ЮРЧИК В.И. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ И РАЗВИТИЕ ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСТВА В РЕСПУБЛИКЕ БЕЛАРУСЬ	335
РЫБАК Т.Н. РАЗВИТИЕ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В РЕСПУБЛИКЕ БЕЛАРУСЬ В УСЛОВИЯХ ГЛОБАЛИЗАЦИИ ЭКОНОМИКИ.....	356
ЗАЗЕРСКАЯ В.В. ОСОБЕННОСТИ ФУНКЦИОНИРОВАНИЯ МОНОПОЛЬНЫХ СТРУКТУР В СОЦИАЛЬНО-РЫНОЧНОЙ ЭКОНОМИКЕ	381
КОЛЛЕКТИВ АВТОРОВ	411

Научное издание

*Кивачук Василий Сазонович
Шукюров Руслан Адилевич
Зеленцова Екатерина Васильевна и др.*

Теоретические основы управления субъектами хозяйствования в условиях глобализации экономики

Ответственный за выпуск: *Кивачук В.С.*
Редактор: *Строкач Т.В.*
Компьютерный набор: *Дубина Г.Л., Примаичук И.В.*
Компьютерная верстка: *Боровикова Е.А.*
Компьютерный дизайн обложки: *Макарук Д.Г.*
Корректор: *Никитчик Е.В.*

Лицензия № 02330/0546435 от 8.04.2009 г.
Подписано к печати 1.12.2009 г. Бумага «Снегурочка». Усл. п. л. 24,2.
Уч.-изд. л. 26,0. Формат 60x84 ¹/₁₆. Гарнитура Апа. Тираж 100 экз.
Заказ № 1105. Отпечатано на ризографе учреждения
образования «Брестский государственный технический университет».
224017, г. Брест, ул. Московская, 267.