

поступающая в контур управления сводная документация синтетического и аналитического учета, характеризующая фактические затраты и конечные результаты хозяйственной деятельности предприятия.

И, наконец, финансовая надстройка над всем зданием – целевая подсистема обеспечения ФСП, на состоянии которой, в конечном счете, отражаются реальные итоги функционирования предыдущих подсистем. Скорость обработки информации в этой подсистеме принимается равной той периодичности составления аналитических документов бухгалтерского учета – бухгалтерских балансов, которая регламентируется учетной политикой предприятия (на начало и конец месяца, квартала, полугодия, года).

Анализ скорости документооборота в описанных целевых подсистемах необходим для того, чтобы увязать их в рамках единой интегрированной системы внутрифирменного контроля, способной действовать автоматически, подключая к выполнению функций обратной связи нужные элементы.

Предполагается, что сигнальным элементом проектируемой системы будет служить подсистема ФСП, которая с принятой периодичностью, например 1 раз в месяц, по заложенному в нее алгоритму станет отслеживать показатели финансового состояния (ликвидность, платежеспособность, устойчивость и т.п.) и сопоставлять их с нормативными или экспертно обоснованными уровнями. В случае обнаружения серьезных отклонений подсистема ФСП сигнализирует в нижестоящий контур – подсистему ЭЭД – о необходимости подключения к процедурам контроля.

В подсистеме ЭЭД последовательно осуществляются процедуры обратной связи относительно всех видов продукции (затрат), производимых и реализуемых в анализируемом периоде. Для этого определяются фактические показатели рентабельности и производится их соизмерение с желаемыми уровнями (моделью выхода), затем выявляются точки отказов, в которых обнаружены необратимые рассогласования, и по возможности выясняются причины сложившейся ситуации. Конечным итогом функционирования обратной связи в целевой подсистеме ЭЭД является определение тех видов

продукции, которые являются убыточными или недостаточно рентабельными.

Далее начинает функционировать обратная связь целевой подсистемы ПКС, где происходят основные процедуры регулирования производственно-коммерческого оборота на основе детальной информации финансового, экономического, производственного и маркетингового характера.

На рис. 1 показана укрупненная информационная модель интегрированной системы внутрифирменного контроля. В ней схематически отображена последовательность включения в выполнение процедур обратной связи всех целевых подсистем (ПКС, ЭЭД, ФСП), показаны основные документы, используемые для обработки с целью получения текущей информации о фактическом состоянии объекта управления (финансовая отчетность - ФО, первичная документация бухгалтерского учета - ПДБУ, техническая отчетность - ТО), а также систематизированы операции формирования моделей выхода, проверки соответствия и разработки модели воздействия на объект управления с целью обеспечения его жизнеспособности.

Дальнейшие исследования предполагается проводить в направлении разработки детального описания процедур обратной связи в каждой целевой подсистеме и моделирования конкретных задач по выполнению функций контроля и регулирования с помощью современной компьютерной техники.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Обухова И.И., Кайдановский С.П. Роль экономического контроля в обеспечении жизнеспособности коммерческой организации. Вестник БГТУ. Экономика. – Брест 2002. – № 3
2. Обухова И.И. Функции обратной связи в современных системах менеджмента. Материалы научно-практической конференции “Управленческий потенциал: опыт, проблемы, перспективы формирования и развития в рыночных условиях”, Минск, 26-27 декабря 1996 г. - Мн.: БКУУ, БелНИИ Гендерных проблем, 1997.
3. Авдеев Ю.А. Оперативное планирование в целевых программах. Одесса: «Маяк», 1990.
4. Коммерческое бюджетирование / Бочаров В.В. – СПб.: Питер, 2003.

УДК 65.016.7

Калилец Г.А.

ОСОБЕННОСТИ ФОРМИРОВАНИЯ УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ ПРЕДПРИЯТИЯ В УСЛОВИЯХ ТРАНСФОРМАЦИИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

В современных условиях при переходе на международные принципы бухгалтерского учёта, национальное законодательство, регулирующее его ведение, подвержено значительным изменениям. В задачи бухгалтера входит отслеживать все изменения и учитывать их при постановке и ведении бухгалтерского учёта на предприятии. Изменения в законодательстве оказывают значительное влияние, прежде всего, на порядок формирования учётной политики, поскольку в ней находят отражение основополагающие принципы бухгалтерского учёта предприятия.

Согласно Положению по бухгалтерскому учёту «Учетная политика организации», учётная политика – это выбранная предприятием совокупность способов ведения бухгалтерского учёта и установление порядка их применения в конкретной хозяйственной ситуации [3].

Приказ по учётной политике является главным докумен-

том, определяющим порядок ведения бухгалтерского учета на предприятии, по важности своей не уступающим Уставу предприятия. Все остальные внутренние организационно-технические документы, регулирующие финансово-хозяйственную деятельность, должны формироваться именно на основе учётной политики.

Принятой учётной политики следует придерживаться из года в год. В соответствии с законодательством Республики Беларусь изменения в учётную политику вносятся с начала отчетного года. Организация может ежегодно переутверждать ранее действовавшую учётную политику, однако в течение года происходят изменения в законодательстве, которые могут требовать отражение в приказе по учётной политике предприятия.

Учётная политика является эффективным инструментом улучшения финансового положения организации и повыше-

Калилец Геннадий Анатольевич, студент V курса экономического факультета Брестского государственного технического университета.

Беларусь, БГТУ, 224017, г. Брест, ул. Московская, 267.

ния её платежеспособности: от выбора того или иного способа ведения бухгалтерского учета зависит величина прибыли и налоговых платежей в бюджет. Встречаются также случаи, когда руководители организации в целях получения кредита или привлечения инвестиций идут на то, чтобы при неудовлетворительном финансовом положении показать, что организация прибыльна и платежеспособна, используя при этом различные элементы учетной политики.

Предприятия и организации должны ответственно подходить к работе по разработке учетной политики. Однако нередки случаи, когда при формировании учетной политики предприятия ограничиваются составлением приказа, в котором оговаривается лишь избранный метод определения выручки от реализации. Этим самым они отказываются от использования более эффективных вариантов ведения учёта, способных существенным образом улучшить финансовое состояние.

С 1 января 2004 года в экономической жизни субъектов хозяйствования произошли значительные изменения, которые необходимо учитывать при формировании учетной политики на 2004 год. Это, в частности, введение нового плана счетов и разделение учёта на бухгалтерский и налоговый.

Однако здесь же следует отметить одну из проблем, препятствующую успешному ведению бухгалтерского учёта в Республике Беларусь – ряд нормативных документов, связанных с нововведениями и непосредственно влияющих на формирование учетной политики, вышел в свет намного позже начала нового отчетного года. Таким образом, сложилась обычная для последних лет ситуация, когда от бухгалтера требуют исполнения документов, существующих лишь в проектах. Кроме того, в республике уже давно существует порочная практика принятия нормативных актов задним числом. Часто также недостаточно точны бывают и формулировки законодательства. Бухгалтеру трудно ориентироваться в большом количестве подзаконных актов. Противоречивые мнения государственных органов по различным аспектам нередко создают тупиковые ситуации.

Ещё одна проблема отечественного учёта – это его несоответствие международным стандартам. В настоящее время пользователями бухгалтерской отчётности (в первую очередь инвесторами) предъявляется много жалоб к качеству её составления. Главные претензии – отчётность непрозрачна, а показатели несопоставимы из-за различных методик их подсчёта.

Таким образом, переход на международные стандарты является приоритетным направлением развития национальной системы бухгалтерского учёта. Срок его осуществления установлен до 1 января 2008 года постановлением Совета Министров Республики Беларусь от 1998 года «О Государственной программе перехода на международные стандарты бухгалтерского учёта в Республике Беларусь». Начиная с 2008 года, белорусским предприятиям предстоит составлять отчётность в соответствии с международными стандартами.

Однако существуют определённые препятствия при переходе на международные стандарты. Предприятиям нужны высококвалифицированные специалисты, потребуются произвести дополнительные затраты по внедрению международных стандартов. Также международные стандарты постоянно обновляются. Ожидается, что в 2005 году произойдёт изменение всего комплекса международных стандартов. В них будут изменены только основные принципы и базовые правила, что уменьшит их объём.

Наиболее важные изменения, приблизившие национальный учёт к международным стандартам, были сделаны в течение последнего года.

С 01.01.2004 вступил в действие новый План счетов. Его принятие стало своего рода кульминацией работы по переходу на международные стандарты финансовой отчётности.

Причинами введения нового плана счетов явились сближение бухгалтерских учётов Республики Беларусь и Россий-

ской Федерации и перевод отечественного учёта на принципы международных стандартов.

Новый план счетов представляет собой почти точную копию российского. Оправданием этому послужило утверждение, что в России для разработки нового плана были привлечены крупные специалисты, а у нас же такой возможности нет.

Введение нового плана счетов существенно повлияло на формирование учетной политики. Предприятия оказались вынуждены поменять рабочие планы счетов, пересмотреть организацию синтетического и аналитического учёта. В связи с отменой некоторых счетов и введением совершенно новых возникла необходимость разработки новых элементов учетной политики.

С 1 января 2004 года, с вступлением в силу общей части Налогового кодекса Республики Беларусь, субъекты хозяйствования должны вести налоговый учёт.

Под налоговым учётом понимается осуществление плательщиками учёта объектов налогообложения и определения налоговой базы путём расчётных корректировок к данным бухгалтерского учёта. В налоговом учёте нет необходимости отражать какую-либо информацию, не имеющую отношения к налоговым расчётам.

Целью данного нововведения является обеспечение правильности расчётов субъектов хозяйствования с государством.

Однако процесс внедрения налогового учёта тормозится, т. к. нормативно-законодательная база по его ведению на данном этапе не разработана. Законодательно утвержденные формы первичных документов для ведения налогового учёта также отсутствуют. На момент введения налогового учёта в Республике Беларусь принята и введена в действие только общая часть Налогового кодекса.

Не совсем ясны остаются и вопросы формирования учетной политики для целей налогообложения. Следует ли её издавать отдельным приказом, либо как раздел общей учетной политики предприятия? Однако необходимость её составления не вызывает сомнений.

Составление учетной политики для целей налогообложения необходимо для того, чтобы [1]:

- определить организацию налогового учёта;
- утвердить перечень и формы применяемых регистров и первичных документов налогового учёта;
- оговорить объекты налогообложения и установить порядок расчёта налогооблагаемой базы.

Ведение налогового учёта потребует разработки способов и методов бухгалтерского учёта, которые должны найти отражение в Приказе по учетной политике предприятия.

С введением налогового учёта все расходы для целей бухгалтерского учёта, в том числе и сверхнормативные, считаются производственными, и, следовательно, включаются в себестоимость, а не покрываются за счёт прибыли или других источников. Данный шаг грозит увеличением убыточных предприятий, но это будет только реальным отражением ситуации в экономике.

Несмотря на произошедшие изменения, в отечественном учёте по-прежнему выполняются не все международные принципы учёта.

Нарушается принцип временной определённости фактов хозяйственной деятельности, закреплённый в Законе «О бухгалтерском учёте и отчётности». Согласно этому принципу хозяйственные операции фиксируются в бухгалтерском учёте на дату их совершения и отражаются в бухгалтерской отчётности в тех периодах, к которым они относятся, независимо от времени проведения денежных или неденежных расчётов, связанных с этими операциями. Вместе с тем, в отношении момента признания прибыли имеется исключение: выручка от реализации может признаваться как по оплате, так и по отгрузке.

В 2005 году планируется устранить этот недостаток, осуществив перевод всех белорусских предприятий на учёт реализации по отгрузке. Однако следует учесть, учёт реализации по отгрузке в отечественных условиях, когда часты случаи неплатёжеспособности предприятий, имеет явные недостатки. Предприятию приходится платить налоги из выручки, которая ещё не получена.

Способ определения финансового результата согласно методологии учёта доходов по отгрузке характерен для стран с рыночной экономикой. Электронные системы платежей, широкий выбор расчётных инструментов сводят практически к нулю время между возникновением и погашением любой задолженности. В то же время странам с трансформационной экономикой присуща низкая ликвидность задолженностей, возникающих при осуществлении нормальной экономической деятельности. Использование дебиторской задолженности, хотя она и является активом предприятия, весьма затруднено. Полученная балансовая прибыль оказывается фактически «замороженной» в дебиторской задолженности и по своей экономической сущности является скорее одним из агрегатов дохода будущих периодов, нежели финансовым результатом отчётного периода [4].

Одним из решений этой проблемы стало бы использование счёта 98 «Доходы будущих периодов» для временного аккумулирования не поступившей выручки. В данном случае учёт реализации ведётся только по методу отгрузки, а общая сумма доходов, участвующих в формировании финансового результата, уменьшается на сумму непогашенной дебиторской задолженности. В итоге будут отражены реальные результаты деятельности предприятия.

Особо следует сказать о порядке учёта и амортизации нематериальных активов. Как следует из Основных положений по составу затрат, включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг) амортизации подлежат все нематериальные активы. Вместе с тем, данный подход приемлем не ко всем нематериальным активам. Данная проблема уже решена в России: там по целому ряду нематериальных активов (торговые марки, товарные знаки и т. п.) амортизация не начисляется [2].

В отечественном учёте отдельные нематериальные активы, например гудвил, профессиональные качества работников, стоимость которых не подтверждается документально, в учёте вообще не отражаются.

Рассмотренный перечень проблем формирования учетной политики в соответствии с законодательством Республики Беларусь далеко не полный. Более того, разрешить все про-

блемы быстро и безболезненно не получится. На это потребуются время и профессионализм законодотворцев и бухгалтеров.

На основе вышесказанного можно выделить следующие пути совершенствования учётной политики:

1. внедрение международных принципов бухгалтерского учёта и разработка национальных стандартов по бухгалтерскому учёту;
2. разработка элементов учетной политики для бухгалтерского и налогового учета;
3. разработка отраслевых вариантов ведения учёта;
4. разработка вариантов ведения учёта для предприятий, находящихся на стадии кризиса;
5. разработка элементов учетной политики, приемлемых для индивидуальных предпринимателей;
6. установление признания выручки от реализации продукции (работ, услуг) единственно по мере отгрузки, что соответствует международным принципам бухгалтерского учёта;
7. разделение нематериальных активов на амортизируемые и неамортизируемые. Принятие в состав нематериальных активов таких активов, как гудвилл и др.;
8. своевременность публикации всех нормативных актов, регулирующих бухгалтерский учёт. Нестабильность в законодательстве одинаково невыгодна как субъектам хозяйствования, так и государству.

В целом национальная модель учёта должна обеспечивать такую прозрачность отчётности и возможность объективной оценки и анализа всех экономических показателей, которые соответствуют международным принципам. Это будет способствовать не только привлечению в отечественную экономику иностранных инвестиций, но и эффективному управлению и развитию бизнеса.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Гринь Л. Как размещать коктейль по составляющим, или учётная политика в целях налогообложения. / Национальная экономическая газета – № 15 – 2004.
2. Коротаев С. Л. Оптимизация учётной политики или как повысить финансовую устойчивость предприятия. Мн.: Изд. В. П. Фрунзе, Г. И. Коротаева, 1999.
3. Положение по бухгалтерскому учёту «Учётная политика организации», утв. Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь 17.04.02 г № 62.
4. Сыч Д. И. Проблемы формирования и учёта прибыли от реализации продукции (работ, услуг) в контексте требований пользователей бухгалтерской отчётности. // Бухгалтерский учёт и анализ – № 7 – 2003.

УДК 330.322.5

Обухова И.И., Черноокая Е.В.

ЭКОНОМИЧЕСКОЕ ОБОСНОВАНИЕ ПРОЕКТОВ АКЦИОНИРОВАНИЯ

Решающее значение для успешного акционирования государственных предприятий имеют привлекаемые инвестиционные ресурсы, получение которых является главной экономической целью разгосударствления. Коллективный собственник может осуществлять финансовые инвестиции в АО, создаваемые на базе государственных предприятий, приобретая принадлежащие прежнему собственнику - государству акции первой эмиссии; внося денежные или имущественные вклады в уставный фонд создаваемого АО или покупая акции дополнительных эмиссий.

Акционер как реальный собственник имущества предпри-

ятия обычно заинтересован не только в получении дивидендов, но и в создании условий для повышения эффективности деятельности АО. Понимая, что вложенные им в акции приватизируемого предприятия средства идут в государственный бюджет, а не на создание акционерного имущества, он должен произвести дополнительные инвестиционные вложения в развитие корпорации, совладельцем которой он стал благодаря приобретению акций. Такие инвестиционные ресурсы уже непосредственно направляются на пополнение собственных средств предприятия или обновление основного капитала. И, учитывая неудовлетворительное состояние основных фондов

Черноокая Елена Владимировна, аспирант каф. бухгалтерского учета, анализа и аудита Брестского государственного технического университета.

Беларусь, БГТУ, 224017, г. Брест, ул. Московская, 267.