

2.14. МЕТОДОЛОГИЯ СТРАТЕГИЧЕСКОГО УЧЕТА ПО ВИДАМ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ

Графова Т.О., к.э.н., доцент кафедры «Бухгалтерский учет и аудит», Ростовский государственный строительный университет»;

Симонович М.Я., к.э.н., доцент кафедры «Экономика, учет и анализ», Ростовский государственный университет путей сообщения»;

Тищенко И.А., ассистент кафедры «Экономика, учет и анализ», Ростовский государственный университет путей сообщения

В статье сделана попытка разработки паттерна стратегического учета по видам деятельности (экономическая деятельность по управлению финансовыми комплексами, имущественными комплексами и предприятием) и создания системы учета результатов деятельности (собственность, финансовые результаты). Методология стратегического учета по видам деятельности функционирует на базе использования инструментов бухгалтерского инжиниринга, интегрированных в финансовом учете с определением влияния видов деятельности на чистые активы в рыночной стоимости и чистые пассивы в справедливой стоимости предприятия.

Стратегический учет формирует одно из важнейших звеньев системы адаптивного учета и направлен на определение результатов функционирования в сфере собственности и капитала, инноваций, денежных потоков и резервной системы.

В основу функционирования и организации стратегического учета положена гипотеза зависимости и обусловленности деятельности предприятия факторами внешней среды, которые на 80% определяют результаты деятельности предприятия, изменение стоимости его чистых активов и чистых пассивов.

Все дело в том, что проблемы, которые ставит перед компанией внешняя среда, определяют оптимальную модель поведения фирмы. И. Ансофф подчеркивает, что во второй половине 20 века эта гипотеза приобрела важное значение. В начале века, когда компании во многом сами определяли свое окружение, ею можно было пренебречь [1, с. 412]. В условиях глобализации экономики многие исследователи (И.Н. Богатая, Г.Е. Крохичева, Е.И. Муругов, В. Говиндараджан, Б. Райан, Дж. Шанк и др.) уделяют большое внимание учету экзогенных¹ факторов, предлагая для этого самые разнообразные бухгалтерские инструменты:

- компьютерные программы;
- систему производственных балансовых отчетов (стратегических, фрактальных, виртуальных, сетевых и др.).

Почти все исследования в области стратегического учета построены на создании моделей, паттернов, макетов, схем организации, графиков, устанавливающих основную логику стратегического учета, сводящуюся к определению факторов внешнего воздействия.

В результате мы пришли к выводу о необходимости и целесообразности разработки паттерна стратегического учета по видам деятельности, который позволил бы реализовать с теоретических и практических позиций общие принципы организации и методики такого адаптивного вида учетно-прогнозной деятельности.

В процессе разработки паттерна мы придерживались следующих основополагающими позициями.

¹ Экзогенные – факторы внешнего воздействия

Во-первых, стратегические виды деятельности, используемые на предприятии, должны строиться исходя из стратегической модели развития предприятия.

Стратегическая модель развития предприятия рассматривается в рамках федеральных ценовых программ по ключевым направлениям развития страны (федеральные целевые программы (ФЦП) Российской Федерации) и стратегий развития отраслей на 15-20 лет. Все эти ФЦП и стратегии в сумме дают ориентир – примерно те же 20% инвестиций в валовой внутренний продукт (ВВП). В то время как исследователи уже давно нащупали порог, с которого начинается ускорение инвестиционное развитие страны, – где-то 25% [2, с. 88].

В результате стратегическая модель развития ориентирована на динамическое увеличение собственности институциональных единиц в виде чистых активов и чистых пассивов в адекватных оценках.

Организация стратегического учета по видам деятельности на базе модели развития представлена данными рис. 1.

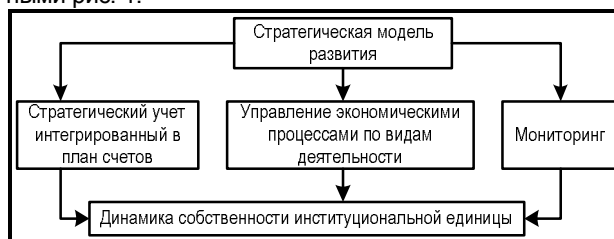


Рис. 1. Организация стратегического учета по видам деятельности на базе модели развития

Впервые идея организации стратегического учета на базе модели развития была предложена З.В. Удаловой [8, с. 69-71].

Во-вторых, реализация стратегии зависит от состояния внешней среды, определяемой двумя основными позициями:

- определенность, когда результат известен и известна вероятность его получения;
- неопределенность, когда результат известен, а вероятность его достижения не известна (рис. 2).

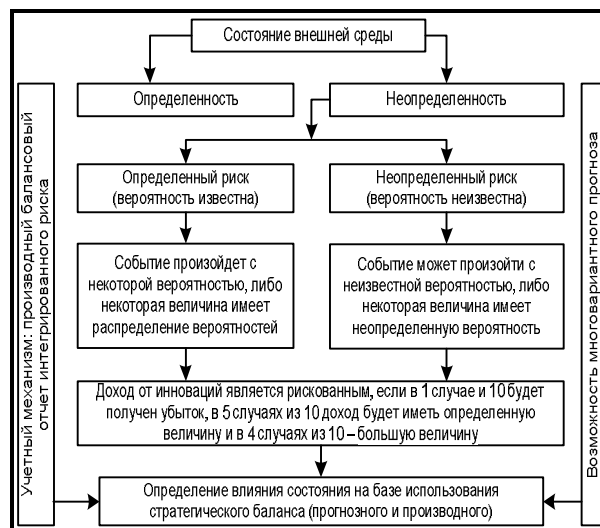


Рис. 2. Состояние внешней среды с точки зрения определенности

В случае определенности результат рискованных ситуаций может быть учтен на базе использования произ-

водного балансового отчета интегрированного риска, когда, как показывает опыт японской экономики, в расчет принимается вероятность 95% и более (рис. 3).

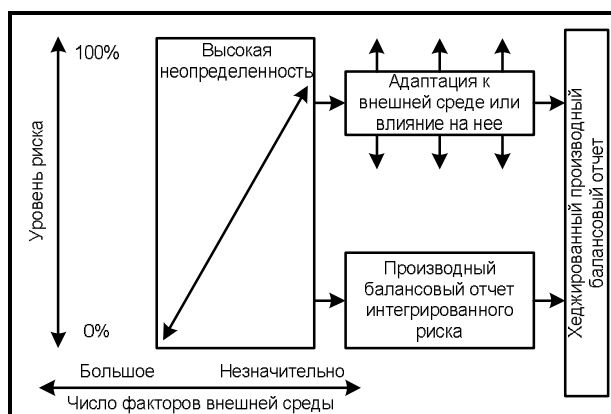


Рис. 3. Производный балансовый отчет интегрированного риска

В случае высокой неопределенности возможны расчеты многочисленных вариантов потерь или выигрышей на базе стратегического фрактального производственного балансового отчета.

В-третьих, стратегический учет по видам деятельности основывается на использовании приемов стратегического учета:

- мониторинг конкурентной позиции финансового положения, интегрированного риска, платежеспособности, стоимости бренда и др.;
- стратегическая оценка собственности, ценообразования, калькуляций и др.;
- оценка чистых активов, чистых пассивов, активов роста, показателей функционирования конкурентов, расходов конкурентов и др.;
- стратегическое калькулирование на основе качества, целевое, на основе цепочки ценности, на все время жизненного цикла и др.

В-четвертых, стратегический учет характеризуется комплексом основных положений:

- стратегическая модель развития;
- направленность на учет внешних факторов;
- использование системы методов: инструменты финансового, управленческого и стратегического инжиниринга; индексные показатели; нормативы; экспертные оценки; сценарные условия; балансовые методы и системы производных балансовых отчетов;
- использование агрегированной информации;
- функционирование в условиях риска и неопределенности;
- представление информации высшему звену.

В-пятых, методика стратегического учета собственности строится на базе последовательного использования следующих агрегатов:

- бухгалтерского баланса;
- позиции резервной системы;
- хеджированного баланса;
- факторов внешнего воздействия;
- стратегического баланса (прогнозный, плановый);
- рискованных активов;
- производного балансового отчета интегрированного риска;
- альтернативных стратегических решений;
- учетных механизмов реализации стратегии;
- контроля реализации стратегических решений.

В-шестых, на основании полученной учетно-аналитической информации организуется технологический процесс стратегического управления:

- факторы внешней и внутренней среды;
- цели и задачи;
- существующая стратегическая позиция;
- планирование стратегии бизнеса;
- реализация стратегии;
- мониторинг и оценка;
- анализ итоговых данных;
- корректировки линии стратегического поведения.

Исходя из этих позиций, разработан «паттерн² стратегического учета по видам деятельности» (табл. 1).

Модель представлена стратегическими видами деятельности, то есть такими, которые соответствуют теоретическим основам деловой операции, разработанным Р. Коузом³, и, которые идентифицируются тремя позициями:

- экономическая деятельность, связанная с управлением финансовыми комплексами (инновационная, инвестиционная, аутсорсинговая, венчурная);
- экономическая деятельность, связанная с управлением имуществом комплексами (доверительная, внешнее управление, реорганизационная, лизинговая);
- экономическая деятельность, связанная с управлением предприятием как имущественным комплексом (основная, совместная).

Указанные три комплекса видов деятельности характеризуются десятью блоками:

- модель стратегического развития;
- методика разработки стратегии;
- организация стратегической бухгалтерии;
- структурированный план счетов;
- механизм стратегического учета;
- начальный оператор;
- виды стратегического учета по видам деятельности в ракурсе модели развития;
- показатели стратегического учета;
- контроль;
- анализ.

Первый блок паттерна представлен моделями стратегического развития, которые обычно подразделяются на три группы в зависимости от уровня использования собственности:

- инерционный;
- умеренно-оптимальный;
- инновационный.

² Паттерн (pattern) – схема, образец. Методика обоснования планирования и развития сложной системы, представленной в виде упрощенной модели. Применение паттерна наиболее актуально, когда нужно решить, как форсировать обследование проекта, требующего особых масштабных и разнообразных усилий, выявить связанные с этим трудности, определить предпочтительность различных усовершенствований, оценить альтернативные возможности достижения преследуемых целей. Паттерны хорошо сочетаются с методами исследования операций [4, с. 382]. В бухгалтерском учете аналогами паттернов являются самые разнообразные модели, которых в настоящее время насчитывается более 300.

³ Коуз (Coase) Р. Г. (1910) – американский экономист основоположник неинституционализма, лауреат Нобелевской премии по экономике (1991) «за его открытие и разъяснение значения транзакционных издержек и прав собственности для институциональной структуры и функционирования экономики».

Имя Коуза носит теорема, которая гласит, что если права собственности четко определены и транзакционные издержки равны нулю, то структура производства может оставаться неизменной и эффективной не зависимо от изменений в распределении прав собственности.

«В дни моей молодости, – иронически говорил Коуз, – говорили, что если глупость велика, чтобы произнести, ее можно спеть. Современной экономической науке ее можно высказать на языке математики» [6, с. 233].

Исходя из учения Р. Коуза, возникло понятие аутсорсинга, т.е. формирование и выделение новых видов деятельности в самостоятельные формы.

Таблица 1

ПАТТЕРН СТРАТЕГИЧЕСКОГО УЧЕТА ПО ВИДАМ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ

Стратегические виды деятельности	Блоки																	
	Модель стратегического развития	Разработка стратегии	Организация стратегической бухгалтерии	Структурированный план счетов	Механизм стратегического учета	Начальный оператор	Показатели стратегического учета						Контроль	Анализ				
							Учет собственности			Учет финансовых результатов					Финансовый результат			
							Общие активы	Активы роста	Обязательства	Чистые активы	Доходы	Расходы				Остатки ресурсов		
																На начало периода	На конец периода	
Виды стратегического учета по видам деятельности в ракурсе модели развития							Доходы – Расходы по элементам ± изменение остатков производственных ресурсов за период		Стратегические нулевые производные балансовые отчеты									
I. Экономическая деятельность по управлению финансовыми комплексами: • инновационная • инвестиционная • аутсорсинговая • венчурная II. Экономическая деятельность по управлению имущественными комплексами: • доверительное управление собственностью • внешнее управление • реорганизационная • лизинговая III. Экономическая деятельность по управлению предприятием как имущественным комплексом: • основная • совместная	Инерционный; умеренно-оптимальный; инновационный варианты стратегии предприятия	Стратегическое положение, внешние и внутренние факторы, альтернативы, стратегический баланс, контроль, анализ	Система показателей: чистые активы и пассивы, уровень защиты от риска, фактическая себестоимость и результаты: финансовый, стратегический, глобальный, фактальный	Адаптивная, интеграционная и инструментальная архитектура, обеспечивающая соответствующий уровень корреляций стратегического учета в финансировании	Комплекс инструментов бухгалтерского инжиниринга, обеспечивающий функционирование соответствующих видов стратегического учета	Основная балансовая формула $A = K + O$, формула лауреатов нобелевской премии по финансам: $A = K$ (формула У. Патона).	Стратегический учет инвестиций по видам деятельности стратегический финансовый учет по видам деятельности, стратегический фактальный учет по видам деятельности	В балансовой, рыночной, справедливой оценке	В балансовой и справедливой оценке	В балансовой и справедливой оценке	В балансовой и справедливой оценке	В рыночной оценке	В рыночной оценке	В наименьшей из двух оценок: балансовой или рыночной	В наименьшей из двух оценок: балансовой или рыночной	Доходы – Расходы по элементам ± изменение остатков производственных ресурсов за период	Стратегические нулевые производные балансовые отчеты	Анализ существующих и потенциальных конкурентов

Так, например, в стратегической модели развития химической промышленности основой реализации стратегии предполагается осуществление ряда важнейших инвестиционных проектов на условиях частно-государственного партнерства:

1. Создание Каспийского газо-химического комплекса – организация производства этилена и его производных и конверсии метана в крупнотоннажную химическую продукцию – 3,7 млрд. долл. США (ЗАО «Лукойл-Нефтехим»).
2. Строительство производства пропилена и полипропилена мощностью около 500 тыс. тонн в год по полипропилену на площадке ООО «Тобольск-Полимер» – инвестиции составят около 24 млрд. рублей (ОАО «СИБУР Холдинг»).
3. Реализация проекта по созданию нефтеперерабатывающего и нефтехимического комплекса в г. Нижнекамске – переработка 7 млн. т. нефти с получением нефтепродуктов и нефтехимической продукции – 4,8 млрд. долл. США (ОАО «Татнефть»).
4. Строительство в Нижегородской области комплекса по производству поливинилхлорида (ПВХ) мощностью 330 тыс. тонн в год (СП с бельгийской фирмой «Сольвей») и реконструкция ЭП-300 – по предварительным оценкам

суммарные инвестиции составят около 23,5 млрд. рублей (ОАО «СИБУР Холдинг»).

5. Развитие газоперерабатывающих и газофракционирующих мощностей в Западной Сибири с целью увеличения и углубления переработки попутного нефтяного газа, увеличения извлечения и транспортировки широкой фракции легких углеводородов – предполагаемый объем инвестиций 28 млрд. руб. (ОАО «СИБУР Холдинг»).

Данные проекты имеют параметры, соответствующие требованиям, предъявляемым для участия в конкурсе на получение средств из Инвестиционного фонда.

Научно-исследовательские и опытно-конструкторские разработки (НИОКР) в рамках прикладных исследований и их реализация предполагает участие бизнес-структур на условиях частно-государственного партнерства во внедрении новейших технологий в производство.

Оценка объемов и источников финансирования каждой из планируемых к реализации ведомственных целевых программ будет произведена после принятия решения об их разработке и реализации.

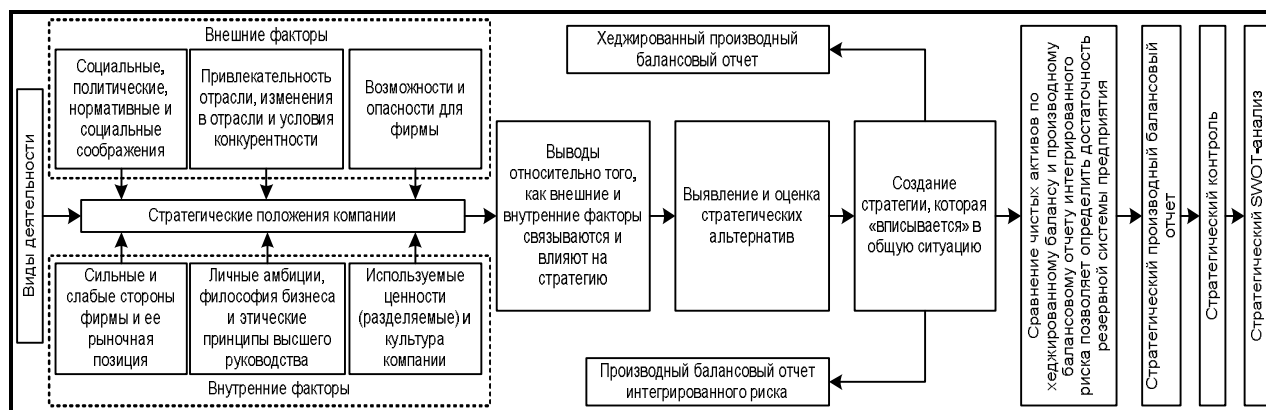


Рис. 4. Разработка стратегии

Варианты стратегии выступают основой функционирования (отражения в транзакционном учете) стратегических транзакционных итераций:

- фрактальные производные балансовые отчеты;
- определение стратегической стоимости институциональной единицы в виде агрегированного (чистые активы) и дезагрегированного (чистые пассивы) показателя собственности в рыночной и справедливой оценке.

Второй блок паттерна характеризует процесс разработки стратегии:

- используемые виды деятельности;
- стратегическое положение компании;
- влияние внешних и внутренних факторов на стратегию;
- выявление и оценка стратегических альтернатив;
- создание стратегии, которая вписывается в общую ситуацию с учетом резервной системы предприятия и прогнозируемых рисков:
 - хеджированный производственный балансовый отчет характеризует состояние резервной системы предприятия;
 - производственный балансовый отчет интегрированного риска комплексно оценивает возможные риски;
 - сравнение чистых активов по хеджированному балансу и производному балансовому отчету интегрированного риска позволяет определить достаточность резервной системы предприятия;
 - стратегический производственный балансовый отчет;
 - стратегический контроль;
 - стратегический свот-анализ⁴ (рис. 4).

Третий блок паттерна представлен организацией стратегической бухгалтерии (табл. 2), которая представлена модулями:

- стратегический учет;
- ситуационный учет;
- хедж-учет;
- система производных балансовых отчетов;
- внесистемный учет.

Элементы модели включают:

- активы и обязательства;
- чистые активы;
- чистые пассивы;
- уровень защиты от рисков.

Четвертый блок паттерна сформирован структурированным планом счетов, обеспечивающим функционирование адаптивной, интеграционной и инструментальной архитектоники и соответствующий уровень корреляции стратегического учета в финансовый на базе модели развития.

⁴ Свот-анализ (*SWOT* analyse) – это анализ сильных и слабых сторон компании

Пятый блок паттерна представлен комплексом инструментов бухгалтерского инжиниринга, обеспечивающим функционирование стратегического учета по видам деятельности, стратегического финансового учета и стратегического фрактального учета.

В основу методологии стратегического учета положены стратегические модели поиска, учитывающие основные принципы ДМП-модели⁵, но ориентированные на показатели чистых активов в рыночной стоимости и чистых пассивов в справедливой оценке.

Шестой блок паттерна представлен начальным оператором, интегрированным в интерфейс финансового учета в виде представленном ниже.

Основной балансовой формулы: $A = K + O$;

Формулы лауреатов Нобелевской премии по финансам, формула У. Пейтона⁶: $A = K$,

где

A – активы;

K – капитал;

O – обязательства.

Седьмой блок паттерна «Виды стратегического учета по видам деятельности в ракурсе модели развития» сформулирован тремя подблоками:

- стратегический учет инвестиций по видам деятельности;
- стратегический финансовый учет;
- стратегический фрактальный учет.

⁵ ДМП-модели получили название по имени лауреатов Нобелевской премии по экономике 2010 г.: П. Даймонд, Д. Мортинсен и К. Писсаридес за анализ рынка с моделями поиска, теоретически обосновав происхождение «кривой Бевериджа». Эта кривая показывает, что рынок труда в разное время стремится к двум исходным точкам: высокая безработица и малое количество вакансий с одной стороны и низкая безработица и большое количество вакансий с другой.

⁶ У.Э. Пейтон (1889-1991) [Paton], в ряде изданий на русском языке назван как Патон. 144 профессорами из Великобритании, США, Франции, Канады, Японии, Австралии, Нидерландов, Индии включен в список 6 лучших бухгалтеров-менеджеров всех времен и народов, наряду с Л. Пачоли (1455-1517), О. Шмаленбахом (1873-1995), Г. Бенсоном (1909-1995), Т. Лимпергом (1879-1961), Э. Холвудом (1944).

В 1944 г. У. Пейтон был награжден золотой медалью Американской бухгалтерской ассоциации за выдающиеся профессиональные достижения, а в 1987 г. ее члены признали ученого "лучшим пропагандистом идеи бухгалтерского учета XX в.", "лучшим бухгалтером XX в.". составители энциклопедии «Классики менеджмента» из 10 направлений менеджмента на первое место поставили финансы и бухгалтерский учет, а затем бизнес-экономику, сравнительный менеджмент, управление человеческими ресурсами, производственный менеджмент, системы и управление информационными системами стратегии, маркетинг, организационное поведение, общий менеджмент.

Таблица 2

ОРГАНИЗАЦИОННАЯ МОДЕЛЬ СТРАТЕГИЧЕСКОЙ БУХГАЛТЕРИИ

Модули модели	Элементы модели									
	Активы и обязательства	Чистые активы	Чистые пассивы	Уровень защиты от рисков	Уровень иммунизации	Фактическая себестоимость продукции	Финансовый результат	Стратегический финансовый результат	Глобальный финансовый результат	Фрактальный финансовый результат
Стратегический учет	Управление активами и обязательствами: 1) положительный разрыв срока возмещения: $A > 0$; 2) нулевой разрыв срока возмещения: $A = 0$; 3) отрицательный разрыв срока возмещения: $A < 0$	Чистые активы = активы – обязательства	Чистые пассивы = стоимость гипотетической реализации активов – стоимость гипотетического удорожания о обязательствах	Уровень резервной защиты = чистые пассивы – чистые активы	Чистые пассивы – чистые активы = 1) активная иммунизация: $ЧА > ЧП$; 2) нулевая иммунизация: $ЧА = ЧП$; 3) пассивная иммунизация: $ЧП > ЧА$	Алгоритм формирования себестоимости готовой продукции на основе видов деятельности, состоящей из 6 основных итераций	Финансовый результат = доходы – фактическая себестоимость продукции	СФР 1 = $ЧА$ на конец периода – $ЧА$ на начало периода; СФР 2 = $ЧП$ на конец периода – $ЧП$ на начало периода; СФР 3 = $ДЧП$ – $ДЧА$	ГФР 1 = (доходы – расходы) ± (активы – обязательства); ГФР 2 = (доходы – расходы) ± (ЧА в текущих ценах – ЧА в балансовой оценке)	ФФР = фрактальные доходы – фрактальные расходы; Фрактальный потенциал = чистые пассивы – чистые активы во фракталах пространства и времени; ДФП = $ДЧП$ – $ДЧА$
Ситуационный учет										
Хедж-учет										
Система производных балансовых отчетов:										
Синергетические										
Органические										
Актуарные										
Дисконтированные										
Дифференциальные										
Хеджированные										
Иммунизационные										
Стратегические										
Сетевые										
Внесистемный учет	Учетные позиции во внесистемном учете управления активами и пассивами (ведомости внесистемного учета)									

Стратегический учет по видам деятельности в ракурсе модели развития производится в соответствии с моделью стратегического финансового учета инвестиций, имеющий три раздела:

- стратегический финансовый учет: затраты по элементам, доходы и результаты;
- стратегический учет инвестиций: затраты по элементам, финансирование;
- стратегический учет собственности и ее агрегатов: чистые пассивы в справедливой оценке, стоимость торговой марки, бренда, резервная система предприятия (система стратегических производных балансовых отчетов) (табл. 3).

Стратегический учет инвестиций⁷ сводится к отражению инвестиционных программ с помощью компьютерной программы стратегического инвестиционного производного балансового отчета с определением показателей чистых активов и чистых пассивов в балансовой, рыночной и справедливой оценке на базе 7 итераций (рис. 5).

Стратегический финансовый учет по видам деятельности обеспечивает определение результата и организуется по данным стратегического производного балансового отчета с оценкой затрат и результатов по экспертным данным.

Стратегический фрактальный учет организуется по фракталам времени и пространства (жизненный цикл изделия, цепочка ценностей, центры финансовой ответственности) (рис. 6).

Стратегический фрактальный производный балансовый отчет может составляться по видам деятельности. Например, по инновационной деятельности стратегический фрактальный производный балансовый отчет

будет составлен по трем фракталам, в качестве которых выступает жизненный цикл инноваций:

- первичное состояние (фрактал 1);
- зрелое состояние (фрактал 2);
- переходное состояние (фрактал 3).

Начальный оператор: основное балансовое уравнение; формула лауреатов Нобелевской премии
1-я итерация: корректировочные бухгалтерские проводки
2-я итерация: скорректированный бухгалтерский баланс
3-я итерация: специализированные проводки по отражению инновационных процессов в рыночной оценке
4-я итерация: специализированные производные балансовые отчеты
5-я итерация: гипотетические записи по условной реализации активов и условному удовлетворению обязательств в справедливой оценке
6-я итерация: гипотетический специализированный баланс
7-я итерация: определение чистых пассивов в справедливой оценке

Рис. 5. Методика определения чистых пассивов с использованием производных балансовых отчетов

Основными показателями деятельности любого сегмента является относительная доля рынка, определяемая делением доли рынка фирмы на долю рынка ее ближайшего конкурента.

Например:

- Доля рынка фирмы 40%
- Доля рынка ближайшего конкурента 20%
- Относительная доля рынка фирмы равно двум.

⁷ Для фирм, работающих в сетевом пространстве, большое значение при оценке приобретает учет и оценка знаний, инноваций и интеллектуального капитала. Для фирм инвестирующих в исследовательские активы, проблема усугубляется, поскольку балансовая стоимость не включает наиболее важных активов этих фирм – исследовательских [3, с. 357], что как раз и является одним из объектов исследования.

Таблица 3

СТРАТЕГИЧЕСКИЙ УЧЕТ ПО ВИДАМ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ В РАКУРСЕ МОДЕЛИ РАЗВИТИЯ

Стратегический финансовый учет			Стратегический учет инвестиций по видам деятельности		Стратегический учет собственности и ее агрегатов		
Затраты по элементам	Доходы	Результаты	Затраты по элементам	Источники финансирования	Чистые пассивы	Торговые марки, брэнды	Резервная система
<ul style="list-style-type: none"> • Материальные; • оплата труда; • отчисления на социальные нужды; • амортизация; • прочие 	Оплаченные, принятые к оплате, профинансированные затраты	Прибыли, убытки	<ul style="list-style-type: none"> • Оборудование к установке; • материальные; • оплата труда; • отчисления на социальные нужды; • амортизация; • прочие 	По видам источников финансирования	Производные балансовые отчеты	Производные балансовые отчеты	Агрегаты резервной системы.
Интернациональная модель финансового учета финансовой оптики			Интернациональная модель финансового учета производственной оптики		Система стратегических производных балансовых отчетов		
Система инструментов стратегического инжиниринга и моделей поиска: инновационный, бихевиористический и др. производные балансовые отчеты							



Рис. 6. Управление собственностью по центрам ответственности

Восьмой блок паттерна стратегического учета по видам деятельности представлен показателями стратегического учета, которые разбиты на две группы:

- показатели собственности (общие активы, активы роста⁸, обязательства, чистые активы);
- показатели, характеризующие финансовые результаты (доходы, расходы, остатки производственных ресурсов на начало и конец периода, финансовый результат).

Показатели собственности в паттерне представлены:

- общими активами⁹;

⁸ Активы можно классифицировать по признаку уже осуществленных инвестиций (размещенные или установленные активы) и активы роста (предстоящие инвестиции). Профессор А. Дамодаран указывает, что бухгалтерский баланс в отношении активов роста, как правило, консервативен и противоречив и предлагает составлять финансовый баланс [3, с. 357]. Профессор В.И. Ткач предлагает решать эту проблему с помощью производных балансовых отчетов.

⁹ Экономические активы – это объекты, обладающие стоимостью, на которые институциональными единицами индивидуально или коллективно устанавливаются права собственности от владения которыми (или от использования которых) в течение определенного периода их владелец может получить экономическую выгоду [5, с. 176].

- активами роста;
- обязательствами;
- чистыми активами.

При этом мы исходили из той позиции, что в стратегическом учете по видам деятельности определяющими выступают отношения собственности, которые могут быть представлены более 20 правоотношениями.

Основные правоотношения:

- право владения, т.е. всестороннего и исключительного контроля над объектом;
- право пользования, т.е. личного использования объекта;
- право управления, т.е. решения того, как и кем, объект может быть использован;
- право на доход, т.е. на блага, проистекающие от предшествующего личного пользования объектом или от разрешения другим лицам пользоваться им;
- право суверена, предполагающее право на отчуждение, потребление, изменение или уничтожение объекта;
- право на безопасность, т.е. иммунитет от экспроприации;
- право на переход объекта по наследству или завещанию;
- право бессрочного владения перечисленными полномочиями;

- обязанность воздерживаться от использования объекта вредными для других способами;
- ответственность в виде взысканий, т.е. возможность изъятия объекта в уплату долгов;
- право «естественного» возврата переданных кому-либо полномочий по истечении срока передачи или в случае утраты его силы по любой иной причине. Перечень прав и полномочий можно дополнить другими позициями:
- право на остаточный характер при восстановлении нарушенных интересов;
- правовые отношения по обеспечению сохранности окружающей среды. Имеются особенности в собственности на авторские права, изобретения, инновационные продукты:
- объектом учета является не собственно инновационная деятельность, а результат деятельности – инновационный продукт;
- инновационный продукт подлежит отчуждению в процессе инновационной деятельности на основании соответствующих договорных отношений;
- оценка собственности на инновационный продукт – это оценка интеллектуальных способностей и их результата;
- собственник получает доход в результате отчуждения инновационного продукта;
- реализация предпринимателем полученного инновационного продукта приносит доход по обычным видам деятельности и формирует стоимость лицензии;
- ограничение прав определенным периодом времени.

В соответствии с паттерном показатели собственности в учете отражаются в трех оценках: балансовой, рыночной, справедливой.

При этом справедливой оценкой является рыночная стоимость с учетом удовлетворения обязательств в соответствии со сроками, процентными ставками и рисками неплатежей.

Паттерн стратегического учета по видам деятельности ориентирует пользователей на определение собственности по видам деятельности исходя из динамической балансовой теории, при которой чистые активы определяются по формуле:

$$A_ч = (A_б - П_б) \pm (Д - Р), \quad (1)$$

где

$A_б$ – активы в балансовой оценке;

$П_б$ – кредиторская задолженность в балансовой оценке;

$Д$ – доходы;

$Р$ – расходы.

Мы исходили из того положения, что собственность является основой управления любыми стратегическими процессами:

- видами деятельности;
- инновациями;
- денежными потоками;
- платежеспособностью;
- резервной системой предприятия и др.

Как отмечает профессор Ткач В.И., в основе рыночных отношений лежит собственность, гарантией сохранности и приумножения которой является правовое оформление и бухгалтерское отражение с аудиторским подтверждением. Рыночная экономика характеризуется постоянным переходом собственности из рук в руки, ее слиянием, разделением, наращиванием или сокращением в результате рыночной конкуренции переливов капиталов [7, с. 41].

Финансовые показатели в паттерне представлены следующими показателями по видам деятельности:

- доходами;
- расходами;

- остатками производственных ресурсов (на начало и конец периода);
- финансовыми результатами.

Доходы отражаются по видам деятельности исходя из принципа начисления (принятые к оплате или оплаченные продукция, работы и услуги).

Затраты отражаются по элементам в разрезе видов деятельности:

- материальные;
- оплата труда;
- отчисления на социальные нужды;
- амортизация;
- прочие.

Изменение остатков производственных запасов за период отражается по видам ресурсов:

- материалам (\pm);
- незавершенному производству (\pm);
- готовой продукции (\pm);
- товарам (\pm);
- отгруженным товарам (\pm);
- затратам будущих периодов (\pm);
- резервам предстоящих расходов (\pm).

Производственные запасы оцениваются по наименьшей из двух оценок:

- балансовой;
- рыночной.

Девятый блок паттерна стратегического учета по видам деятельности ориентирован на организацию контроля на базе использования нулевых производных балансовых отчетов.

Десятый блок паттерна стратегического учета по видам деятельности направлен на обеспечение анализа существующих и потенциальных конкурентов с точки зрения их давления на реализацию модели развития в условиях стратегического учета:

- новые комплексы на рынке;
- потребители;
- альтернативные продукты;
- поставщики.

Паттерн стратегического учета по видам деятельности (экономическая деятельность по управлению финансовыми комплексами, имущественными комплексами и предприятием) сформирован 10 блоками и создает систему учета результатов деятельности (собственность, финансовые результаты).

Методология функционирует на базе использования инструментов бухгалтерского инжиниринга, интегрированных в финансовом учете с определением влияния видов деятельности на чистые активы в рыночной стоимости и чистые пассивы в справедливой стоимости предприятия.

Графова Татьяна Олеговна

Симонович Марина Яковлевна

Тищенко Ирина Александровна

Литература

1. Ансофф И. Синергизм и деловые способности компании [Текст] / И. Ансофф // Кемпбелл Э. Стратегический синергизм. – 2-е изд. – СПб.: Питер, 2004. – 416 с. : ил.

- Гришанков Д. Воспроизводство прошлого [Текст] / Д. Гришанков, Д. Кабалинский // Эксперт. – 2010. – №39. – С. 88-97.
- Дамодаран А. Инвестиционная оценка. Инструменты и техника оценки любых активов [Текст] / А. Дамодаран ; пер. с англ. – М. : Альпина Бизнес Букс, 2004. – 1342 с.
- Завельский М.Г. Паттерн [Текст] / М.Г. Завельский // Экономико-математический энциклопедический словарь / гл. ред. В.И. Данилов-Данильян. – М. : Большая российская энциклопедия ; ИНФРА-М, 2003. – 688 с.
- Иванов Ю.Н. и др. Основы национального счетоводства [Текст] : учеб. / Ю.Н. Иванов, С.Е. Казарипова, Л.А. Карасева. – М. : ИНФРА-М, 2005. – 480 с.
- Румянцева Е.Е. Новая экономическая энциклопедия [Текст] / Е.Е. Румянцева. – М. : ИНФРА-М, 2005. – VI, 724 с.
- Ткач В.И. и др. Бухгалтерский учет реорганизации, санации и покупки предприятия [Текст] / В.И. Ткач, Т.О. Кубасова, Е.П. Шумилин. – М. : ПРИОР, 2000. – 128 с.
- Удалова З.В. Стратегический управленческий учет на основе модели прогноза развития [Текст] / З.В. Удалова // Бухгалтерский учет. – 2009. – №12. – С. 69-71.
- D. Grishankov, D. Kabalinsky. Reproduction of the past // Expert. №39 (723). 2010. – P. 88-97.
- A. Damodaran. The investment rating. Tools and equipment evaluation of any assets. / Per. from English. – Moscow: Alpina Business Books, 2004. P 1342.
- M.G. Zavel'sky. Pattern. // MG Economics and Mathematics encyclopedic dictionary / Ch. Ed. V.I. Danilov-Danilyan. – Moscow: Great Russian Encyclopedia Publishing House «INFRA-M», 2003. – 688 p.
- Y.N. Ivanov, S.E. Kazaripova, L.A. Karasev. Fundamentals of national accounting: Uchebnik. – M.: INFRA-M, 2005. – 480 p.
- Rumyantsev E.E. The New Economic encyclopedia. – M.: INFRA-M, 2005. – P. 724.
- V.I. Tkach, T.O. Kubasova, E.P. Shumilin. Accounting reorganization, renovation and purchase of the enterprise. – M.: «Publisher PRIOR», 2000. – 128 p.
- Z.V. Udalova. Strategic management accounting is based on the forecast model development // Accounting. №12. 2009. – P. 69-71.

Keywords

Strategic consideration; activities; tools; book-engineering strategy for the company.

Ключевые слова

Стратегический учет; виды деятельности; инструменты бухгалтерского инжиниринга; стратегия развития предприятия.

РЕЦЕНЗИЯ

Актуальность темы обусловлена тем, что стратегический учет по видам деятельности в последнее время приобретает исключительную актуальность в связи со сменой Российской Федерацией экономической ориентации с сырьевого характера на инновационный. Все модели стратегического развития отраслей РФ до 2015-2020 гг. из трех возможных альтернатив развития ставят на первое место инновационный путь и на этой основе производится обеспечение всех видов безопасности (военной, топливно-энергетической, транспортной, продовольственной), мобилизационной готовности и устойчивого функционирования экономики в чрезвычайных ситуациях.

Научная новизна и практическая значимость. В статье освещена стратегический учет по видам деятельности, функционирующая на использовании инструментов бухгалтерского инжиниринга, позволяющая определить влияние видов деятельности на чистые активы и чистые пассивы.

Заключение: рекомендуемая статья отвечает требованиям, предъявляемым к научным публикациям, и может быть рекомендована к опубликованию.

Симонов Р.Ю., д.э.н., профессор кафедры экономики и финансов Южно-Российского гуманитарного института

2.14. METHODOLOGY FOR STRATEGIC ACCOUNT ACTIVITY

T.O. Grafova, Associate Professor of chair «Accounting and Auditing», Rostov State Building University;

M.Y. Simonovic, Assistant Professor of Chair «Economics, Accounting and Analysis», Rostov State University of Railway Transport;

I.A. Tishenko, Associate of Chair «Economics, Accounting and Analysis», Rostov State University of Railway Transport

The article attempts to develop a pattern of strategic accounting activities (economic activities to manage the financial complexes, property complexes and enterprise) and a scorecard of (property, financial results). The methodology of accounting for strategic activities operated by the use of tools accounting engineering, integrated financial accounting with the definition of the influence of activities on net assets at market value and net liabilities at fair value of the enterprise.

Literature

- I. Ansoff. Synergism and business acumen of the company. // Campbell, E., K. Lags strategic synergies, 2nd ed. / St. Petersburg. Peter, 2004. – 416 p.