

Стратегия преимуществ состоит в разработке исключительного по уровню качества (преимуществ) коммерческого предложения клиенту, при одновременном обеспечении соответствия этого предложения профилю деятельности сбытовой службы. Преимущества могут заключаться также и в самом процессе сбыта (высокая эффективность процесса продвижения товара, интенсивное консультирование покупателя).

При использовании стратегии снижения продажных цен вся сбытовая деятельность предприятия - начиная с этапа формирования коммерческого предложения - находится в условиях ограничений по уровню цены. В соответствии с этим и выбор системы сбыта должен происходить главным образом с точки зрения снижения издержек обращения.

Методы сбыта. На основе выбранной стратегии сбыта должны быть установлены методы сбыта. Методы сбыта описывают, какими должны быть способы работы на рынке ("обработки рынка"). Для этого решается, какие выбрать системы сбыта (прямой или косвенный сбыт), какие применять формы и инструменты сбыта, насколько интенсивной должна быть поддержка сбыта с помощью рекламы.

При разработке методов сбыта необходимо учитывать соотношение результативности и расходов по сбыту, находящихся в определенной предельной корреляции между собой, поскольку при достижении определенной величины дополнительные затраты по сбыту не приносят соответствующей отдачи.

Управление сбытом должно стимулировать, побуждать продавца применять такой стиль продажи, который способствовал бы укреплению контактов с клиентом и находился в согласии со стратегией сбыта.

Расширение производственных мощностей и ассортимента продукции. В настоящее время ДП «Викос – продукты питания» производит строительство новой фабрики в свободной экономической зоне Журжево, что будет способствовать созданию новых рабочих мест, расширению производственных мощностей, льготное налогообложение приведет к снижению себестоимости продукции.

Независимой экспертной группой был проведен опрос населения города Витебска. На вопрос «Какие новые виды шоколадной продукции Вы хотели бы видеть», 72 % респондентов заявили, что можно расширить ассортимент за счет выпуска кремов в тубиках для украшения тортов и т.п. Производство данного продукта легко организовать при имеющихся производственных мощностях и технологических возможностях путем введения трехсменного режима работы.

Так как процесс производства полностью автоматизирован и не требует постоянного вмешательства работника, потребуются оператор автоматической линии, контролер, два рабочих. Для производства шоколадного крема необходимы те же компоненты, что для пасты, но с меньшим содержанием отвердителя жира, поскольку крем должен быть более жидким. Тара и упаковка поставляются из Германии. Крем предлагается расфасовывать в полистирольные тубики массой 200 грамм. Планируемый выпуск - 250 тысяч тубиков или 50 тысяч килограмм в месяц.

После расчета себестоимости единицы новой продукции был определен экономический эффект от внедрения данного мероприятия: сумма фактической себестоимости 248 440 рублей, проектная отпускная цена 320 900 рублей. Тогда прибыль от реализации единицы продукции составит 81 460 рублей, что позволяет говорить о высокой перспективности и надежности подобных инноваций. Экономический эффект на весь выпуск составит 20365 млн. рублей.

МЕТОДОЛОГИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ИМУЩЕСТВЕННЫХ СДЕЛОК

А. В. Бугаев

*Витебский филиал УО «Институт современных
знаний»*

Как известно, бухгалтерский учет является одной из функций управления, призванной обеспечить субъект управления информацией о состоянии и движении имущества и обязательств организации (статья 2 Закона РБ «О бухгалтерском учете и отчетности»). Поэтому без кардинального решения проблем бухгалтерского учета невозможно повысить эффективность управления в сфере малого бизнеса. Проблемы, имеющиеся в бухгалтерском учете, наиболее остро проявляются из-за недостаточной разработанности вопросов теории, методологии и методики бухгалтерского учета, связанных с расширением сферы гражданско-правовых отношений субъектов хозяйствования.

Расширение сферы гражданско-правовых отношений выразилось во введении в хозяйственный оборот новых видов имущественных обязательств – формирования уставного капитала по договору о совместной деятельности, комиссии, консигнации, поручения, лизинга, мены (бартера) и других. В состав имущества предприятия, кроме входивших туда материальных активов и имущественных обязательств прав – дебиторской задолженностью предприятия, были введены имущественные необязательственные права – нематериальные активы. Появились новые формы собственности – коллективная, частная, арендная и т.п. (с 1 июля 1999 г. – только частная и государственная формы собственности), и основанные на них организационно-правовые формы предприятий (общества с ограниченной и дополнительной ответственностью, акционерные общества, унитарные предприятия, товарищества без образования юридического лица).

В результате открылось, что хозяйственные процессы (снабжение, производство, сбыт), рассматриваемые ранее как совокупность хозяйственных операций, состоят и из отдельных обязательств-сделок. То есть предпринимательская деятельность предприятий, связанная с возникновением и реализацией имущественных прав, исполнением договорных и иных обязательств, имущественных и неимущественных отношений, является составной частью гражданско-правовых отношений, и что кроме экономических законов макро и микроэкономики регулируется еще и Гражданским кодексом республики. При этом оказалось, что обязательства-сделки являются одинаковыми и общими для всех предприятий независимо от форм собственности, организационно-правовой формы и отраслевой принадлежности, при осуществлении деятельности как внутри страны, так и за ее пределами (т.е. внешнеэкономической деятельности).

Существующая теория бухгалтерского учета оказалась не готовой к теоретическому обоснованию основ отражения в бухгалтерском учете новых видов имущества и обязательств, поскольку устанавливала только основы отражения материальной составляющей имущества и хозяйственных процессов как объектов бухгалтерского учета. То есть оказалось, что без учета гражданско-правовой природы имущества (которое может находиться на предприятии как по праву собственности, так и на других вещных правах) и правовой природы сделок невозможно создать полноценные методики бухгалтерского учета обязательств как составных частей хозяйственной деятельности, а следовательно, и правильно отразить в учете хозяйственные операции.

Как результат, в республике в настоящее время одна и та же хозяйственная операция в различных источниках специальной литературы, в действующих методиках по учету может отражаться несколькими вариантами учета. Один и тот же объект имущества по одной сделке может отражаться одновременно и одинаково в активах нескольких предприятий без учета имущественных прав на него. Без учета действующего гражданского законодательства в республике создаются методики учета исполнения имущественных обязательств, часто в результате простого копирования действующих в Российской Федерации методик. Как следствие, многие методики по бухгалтерскому учету противоречат имеющимся нормам гражданского права, поскольку не учитывают всех особенностей сделки у каждой из сторон сделки, а также описывают методику учета исполнения обязательства по договору только одной стороной сделки без учета исполнения обязательства второй стороной. Кроме того, методики описывают учет исполнения обязательства не в полном объеме, т.е. не исходят из всех возможных хозяйственных операций при исполнении конкретного вида обязательства.

Следует отметить, что необходимость учета правовой стороны хозяйственной деятельности в бухгалтерском учете в нашей стране определена статьей 2 Закона РБ «О бухгалтерском учете и отчетности», в которой говорится, что «бухгалтерский учет – система непрерывного и сплошного документального отражения о состоянии и движении имущества ... в соответствии с законодательством Республики Беларусь». Согласно статье 3 Гражданского кодекса РБ, закон является нормативным документом более высокого уровня по сравнению с актами Министерства финансов, устанавливающими методики бухгалтерского учета на предприятиях. Кроме того, нормы гражданского права, содержащиеся в других законах (в т.ч. и в законе РБ «О бухгалтерском учете и отчетности»), должны соответствовать Гражданскому кодексу. Следовательно, без учета гражданско-правовой стороны хозяйственной деятельности предприятий невозможно разработать теоретические основы отражения в бухгалтерском учете исполнения обязательств (сделок) в современных условиях. Без этого бухгалтерский учет как наука будет неполноценен, поскольку хозяйственные операции, которые совершаются при исполнении обязательства, будут отражены в бухгалтерском учете неправильно.

Для решения имеющихся проблем методологии бухгалтерского учета представляется необходимым введение двух новых элементов метода бухгалтерского учета: 1) правовой идентификации вида обязательства и 2) правовой идентификации вида имущественных прав.

Это связано с тем, что используемые до настоящего времени восемь элементов метода бухгалтерского учета (документация и инвентаризация, оценка и калькуляция, счета и двойная запись, баланс и отчетность) не позволяют однозначно и одновариантно отразить хозяйственную операцию. Ведь хозяйственные процессы представляют собой результат исполнения конкретных видов имущественных обязательств – сделок (поставки, купли-продажи, аренды и т.п.). Исполнение же каждого из обязательств состоит из нескольких операций. Так, исполнение обязательств арендатором по договору аренды состоит из хозяйственных операций получения арендованного имущества, начисления арендной платы, ее перечисления арендодателю, хозяйственных операций по расходу материалов и другого имущества на поддержание арендованного имущества в обусловленном договором и законами состоянии и т.п. В результате исполнения обязательства и осуществления хозяйственных операций изменяется как стоимость имущества предприятия, так и сумма его долгов.

Одновременно возникают или прекращаются имущественные права: право собственности (владения, распоряжения, пользования), вещные права, обязательственные имущественные права. Именно вид обязательства определяет возникновение или прекращение тех или иных имущественных прав, что и определяет в дальнейшем методику отражения хозяйственных операций на счетах в виде корреспонденции счетов.

На наш взгляд, правовая идентификация вида обязательства и правовая идентификация вида имущественных прав по каждой хозяйственной операции как элементы метода бухгалтерского учета предназначены для установления следующих обстоятельств:

Во исполнение какого вида обязательства (поставки, купли-продажи, мены и т.п.) осуществляется данная операция.

Какой стороной по сделке является предприятие, на котором осуществляется отражение хозяйственной операции в учете – поставщиком или покупателем, арендодателем или арендатором и т.п.

Какие имущественные права возникают или прекращаются в результате осуществления хозяйственной операции как составной части установленного вида обязательства (право собственности, вещные имущественные права, право владения, право распоряжения, право пользования и т.п.).

Какое имущество или имущественные права приобретается или передается у контрагентов по сделке и какие имущественные обязательства перед контрагентами возникают или прекращаются по сделке.

На каких конкретно счетах бухгалтерского учета по дебету и кредиту можно однозначно отразить движение имущества и возникновение, изменение и прекращение имущественных прав у обоих участников сделки.

Все вышеперечисленные элементы метода бухгалтерского учета (документация и инвентаризация, оценка и калькуляция, правовая идентификация вида обязательства и правовая идентификация вида имущественных прав, счета и двойная запись, баланс и отчетность) предназначены для отражения имущества предприятия и изменений, происходящих с ним при возникновении, изменении и прекращении имущественных прав в процессе хозяйственной деятельности. Каждый из элементов выполняет свою функцию, а все вместе – общую задачу. Поэтому среди них нет ни основных, ни второстепенных.

На наш взгляд, правовая сущность сделок в методологии бухгалтерского учета может быть правильно отражена при использовании следующих новых методологических принципов:

1. Принцип права собственности: имущество предприятия, принадлежащее ему на правах собственности (вещных правах для унитарных предприятий), отражается в учете у собственника и только у собственника имущества. Таким образом, предприятие, передавшее имущество и право собственности на него другому предприятию, отражает только величину возникшего права требования, а вторая сторона по сделке отражает сумму обязательства (долга) и сумму полученного имущества.

2. Принцип исключения одновременности одного и того же имущества у обеих сторон по сделке: один и тот же вид имущества, на которое у одного предприятия есть права собственности, а у другого – вещные либо обязательственные имущественные права, не может отражаться в учете как имущество одного вида у обеих сторон по сделке, а только как разные виды имущества (например, как основные средства у одного и как долгосрочные финансовые вложения у другого, но вовсе не как основные средства у обоих предприятий). Данный принцип устанавливает невозможность отражения имущества, являющегося предметом сделки, как имущества одного вида у обеих сторон по сделке.

3. Принцип обязательности соответствия балансового отражения имущества балансовому отражению обязательства: имущество, принадлежащее предприятию на вещных имущественных правах и являющееся собственностью другого предприятия, отражается в учете как предприятия-собственника, так и в учете предприятия-владельца прав, при этом у владельца вещных прав отражается стоимость имущества, а у собственника отражается стоимостная оценка вещного или имущественного права. То есть, получая имущество по вещному имущественному праву, предприятие отражает в учете его стоимость и сумму возникшего обязательства (если последнее предусмотрено условиями договора или законодательством, например при внесении имущества в уставный капитал). Переданное имущество, в свою очередь, отражается в стоимостной оценке в виде прав на это имущество у предприятия-собственника.

Полученное по обязательственному праву (например, по праву временного пользования и владения по сделке аренды либо по праву распоряжения по сделке комиссии) имущество при условии сохранения права собственности за передающей стороной отражается на забалансовых счетах у получателя.

И только при условии дополнительных обязательств у получающей стороны вне рамок основного договора в отношении полученного имущества у получающей стороны и полученное имущество, и возникшее обязательство отражаются на балансовых счетах. Так, например, если в отношении полученного имущества у арендатора по договору аренды возникает только право временного пользования и владения, то полученное имущество учитывается только за балансом на счете 001 «Арендованные основные средства».

У арендодателя при передаче имущества в аренду сохраняется право собственности с передачей обязательственных прав арендатору. При этом если арендатору передается только право временного пользования и владения, то передача имущества последнему у арендодателя учитывается как внутреннее перемещение по счету 01 «Основные средства» и на этом счете отражается имущественное право собственности на переданное имущество. Но если кроме права временного пользования и владения у арендатора возникает дополнительная обязанность уплатить выкупной платеж, т.е. в договоре аренды появляются элементы сделки купли-продажи с отсрочкой платежа, то у арендодателя согласно условий сделки появляется имущественное право требования этого выкупного платежа за переданное имущество, которое должно отразиться в бухгалтерском учете. В результате чего это право требования за переданное имущество учитывается у арендодателя на счете 09 «Арендные обязательства к поступлению». У арендатора в результате полученное имущество на обязательственных правах отражается по дебету счета 03 «Долгосрочно арендуемые основные средства» в корреспонденции со счетом долгов – 97 «Арендные обязательства».

Таким образом, имущество, полученное предприятием по вещному или обязательственному праву, отражается на балансовых счетах только при условии возникновения обязательства (долга) за полученное имущества (причем на одну и ту же сумму), в противном случае имущество отражается за балансом.

4. Принцип реализации: передача имущества дебитору и прав на него, но с сохранением некоторых имущественных прав у кредитора, не является реализацией этого имущества и на счетах реализации в бухгалтерском учете не отражается. Только после передачи всех имущественных прав дебитору имущество считается реализованным с соответствующим отражением в бухгалтерском учете кредитора.

Так, например, передача имущества государством или уполномоченным им органом в оперативное управление или хозяйственное ведение предприятия не означает реализацию имущества государством, т.к. в любой момент собственник (государство) может забрать имущество у предприятия.

Именно эти четыре новые методологические принципы и составляют методологическую основу теории бухгалтерского учета имущественных сделок (юридической теории бухгалтерского учета).

Как указывалось выше, каждый хозяйственный процесс состоит из отдельных хозяйственных операций. Но и каждое имущественное обязательство, установленное Гражданским кодексом РФ, также состоит из отдельных операций. Хозяйственные процессы представляют собой, таким образом, исполнение отдельных видов имущественных обязательств. При этом хозяйственный процесс может быть реализован путем исполнения различных вариантов обязательств. Так, процесс снабжения может быть реализован сделками купли-продажи, поставки, комиссии, поручения, подряда и т.п.

Следовательно, в современных условиях актуальность приобретает не установление принципов отражения отдельных хозяйственных операций, что сделано в Инструкции по применению плана счетов, а разработка принципов отражения в учете исполнения отдельных видов обязательств

как результат движения имущества и возникновения, изменения и прекращения при этом различных имущественных прав.

Итак, методология бухгалтерского учета сделок как совокупности хозяйственных операций в современных условиях должна основываться:

1. На Гражданском кодексе РБ, на других законах и нормативных актах, определяющих имущественные правовые особенности осуществления хозяйственных операций в хозяйственной деятельности предприятий и определяющих в результате, какие счета – для учета имущества и на каких имущественных правах или для учета имущественных обязательств – необходимо использовать при отражении хозяйственных операций на счетах бухгалтерского учета. А это в последующем определяет и корреспонденцию счетов по каждой хозяйственной операции.

2. На Методологических принципах отражения обязательств в бухгалтерском учете. Данные принципы устанавливают общие правила отражения в бухгалтерском учете имущественных сделок у каждой из сторон по сделке (например, у продавца и у покупателя) во взаимной логической связи, тем самым создаются условия для одновариантного и точного отражения сделки в бухгалтерском учете с учетом возникающих, изменяющихся и прекращающихся прав.

3. На Международных стандартах бухгалтерского учета. Данные стандарты устанавливают общие требования при отражении в учете как отдельных видов имущественных сделок (например, учет различных видов аренды в стандарте №17 «Учет в условиях аренды», учет сделки купли-продажи предприятия в стандарте №22 «Объединение предприятий» и т.п.), так и отдельных видов имущества (например, основных средств в стандарте №16 «Учет основных производственных фондов», учет другого имущества в стандарте №13 «Отражение оборотных активов и краткосрочных обязательств» и т.п.). Таким образом, международные стандарты бухгалтерского учета устанавливают общие, достаточно широкие требования к отражению отдельных видов обязательств и имущества предприятия. Это связано, в первую очередь, опять же с некоторыми расхождениями в законодательстве, регулирующем осуществление имущественных сделок в странах Европы. Вместе с тем описанные выше предложенные автором Методологические принципы отражения обязательств в бухгалтерском учете ни в коей мере не противоречат требованиям Международных стандартов по бухгалтерскому учету, а в значительной мере уточняют и конкретизируют эти требования применительно к законодательству нашей страны. А это позволяет правильно, с учетом требований гражданского законодательства и Международных стандартов бухгалтерского учета, отразить имущество и обязательства в бухгалтерском учете.

4. На Плана счетов бухгалтерского учета и комментарии к нему в части, не противоречащей вышеизложенному. Следует отметить, что перевод бухгалтерского учета на условия, приближающиеся к международным стандартам, начался еще в бывшем СССР. Одним из последних нормативных документов ушедшего государства стал приказ Минфина СССР «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий и инструкции по его применению» от 01.11.91г. В пункте 1 приказа указывалось, что утверждаемые документы разработаны при участии Центра ООН по транснациональным корпорациям. Документ представлял собой разработку, рассчитанную для применения в переходной период от сплошных наблюдений за показателями в закрытом обществе к выборочным наблюдениям, как это применяется в государствах с открытой экономикой.

Таким образом, План счетов в определенной мере учитывает требования Международных стандартов по бухгалтерскому учету, однако в значительной степени противоречит гражданскому праву. Последнее скорее всего связано в большей степени с непониманием особенностей сделок и следовательно, с применением неадекватных правовым особенностям сделок бухгалтерских записей.

К ВОПРОСУ РОЛИ МАРКЕТИНГА В МАЛОМ БИЗНЕСЕ

Н.И. Горюшкина, И.П. Сысоев

УО «Витебский государственный технологический университет»

Маркетинг рассматривается как одна из функций управления, а также как концепция управления в условиях рыночных отношений.

В качестве функции управления маркетинг имеет не меньшее значение, чем деятельность, связанная с финансами, производством, снабжением и т.д. В качестве философии бизнеса (концепция