

целесообразно рассчитывать, за счет какого из факторов, цены или физического объема товара, изменялись рассматриваемые показатели торговли.

Таким образом, показатели импорта и экспорта являются отправными пунктами исследования торговых отношений двух стран. Используя *Сводную таблицу показателей для комплексной оценки торговых отношений двух стран* можно сделать достаточно полный анализ двусторонней торговли. Полученные результаты исследования должны служить базой определения эффективности развития экономических связей и оптимизации механизма экономических отношений двух стран.

УДК 657.6

БУХГАЛТЕРСКИЙ АНАЛИЗ – ОСНОВА УПРАВЛЕНИЯ СТОИМОСТНЫМИ ПОТОКАМИ ОРГАНИЗАЦИИ

Д.А. Панков

УО «Белорусский государственный экономический университет»,
г. Минск, Республика Беларусь

Ю.Ю. Кухто

УО «Витебский государственный технологический университет»,
г. Витебск, Республика Беларусь

Любой экономист согласится с тем фактом, что единственным «поставщиком» полной, объективной, достоверной и системно обеспеченной информации о деятельности предприятия является рационально организованная учётная система. Информацию для широкого круга пользователей бухгалтерский учёт представляет в форме бухгалтерской отчётности. Приведём уравнения (1-4), на которых основываются важнейшие формы бухгалтерской отчётности:

$$\text{Активы}_{н(к)} = \text{Капитал собственника}_{н(к)} + \text{Обязательства}_{н(к)} \quad (1)$$

$$\text{Чистая прибыль} = \text{Доходы}_{нк} - \text{Расходы}_{нк} \quad (2)$$

$$\text{Капитал собственника}_к = \text{Капитал собственника}_н + /- \text{Вложение (изъятие) капитала}_{нк} - \text{Объявленные дивиденды} + \text{Чистая прибыль} \quad (3)$$

$$\text{Денежные средства}_к = \text{Денежные средства}_н + \text{Приток денежных средств}_{нк} - \text{Отток денежных средств}_{нк} \quad (4)$$

Индексом «н» в приведённых уравнениях обозначены показатели, значение которых определяется на начало периода, индексом «к» – на конец периода. Индекс «нк» означает, что значение показателя берётся за период.

Уравнение 1 – это уравнение бухгалтерского баланса. Составляющие этого уравнения определены в конкретный момент времени. В течение отчётного периода происходят изменения всех составляющих уравнения 1, причем для активов и обязательств эти изменения обусловлены только обменом ресурсами и правами собственности с внешней средой, а для капитала собственника — еще и тем, что организация в процессе своей финансово-производственной деятельности привлекает новые ресурсы и создаёт новые активы. Составим систему уравнений, отражающих изменение показателей, входящих в уравнение 1 в следующей форме:

$$\left\{ \begin{array}{l} A_k = A_n + \text{Приток } A_{нк} - \text{Отток } A_{нк}; \\ O_k = O_n + \text{Приток } O_{нк} - \text{Отток } O_{нк}; \\ K_k = K_n + \text{Приток } K_{нк} - \text{Отток } K_{нк} + \text{Чистая прибыль} \end{array} \right. \quad (1.1)$$

$$(1.2)$$

$$(1.3)$$

где A – активы, O – обязательства, K – капитал собственника.

Все показатели, входящие в эту систему уравнений, за исключением чистой прибыли, имеют природу резервуаров или потоков [1]. Резервуары определяются в рассматриваемый момент («н» или «к»), потоки – за рассматриваемый период («нк»). Рассматривая любой отчётный период («нк»), можно определить денежные и товарные (в стоимостном выражении) потоки, поступившие в соответствующие резервуары организации или расходуемые из них. Так называемый анализ потоков и резервуаров позволяет произвести косвенную оценку чистой прибыли, прямое её определение следует из уравнения 2. Уравнение 2 – уравнение отчёта о прибылях и убытках. Уравнение 2, также как и система 1, определяется на периоде «нк». Однако все величины, входящие в уравнение 2, в общем случае не являются потоками рассматриваемого периода. Эти величины являются определенным образом агрегированными денежными потоками. Они агрегируются по соответствующим правилам из денежных и товарных потоков не только рассматриваемого периода, но и прошлых и будущих периодов по отношению к рассматриваемому. Уравнения 3 и 4 – это уравнения отчёта об изменении капитала и отчёта о движении денежных средств соответственно. Уравнение 3 – совокупность резервуаров и потоков периода. Изменение капитала организации за период между двумя отчётными датами отражает увеличение (или уменьшение) чистых активов организации в течение отчётного периода. За исключением изменений, произошедших в результате операций с собственниками, совокупное изменение капитала в течение отчётного периода отражает итоговые показатели доходов и расходов, включая прибыли и убытки, полученные в результате деятельности в течение указанного периода (независимо от того, включены ли указанные статьи в отчет о прибылях и убытках или отражены как изменения капитала). Уравнение 4 определяется на потоке «нк» и предоставляет возможность оценить способность организации генерировать денежные средства и её потребности в них.

Если обратиться к теме глобальных экономических потрясений недавнего времени, то с большой долей вероятности можно предположить, что одной из причин финансового кризиса явилось отсутствие достоверных данных о реальном денежном обеспечении отражённых в отчётах компаний показателей. Предлагаемые подходы бухгалтерского анализа призваны устранить этот недостаток. Определяя бухгалтерский анализ как новое перспективное направление развития экономической науки, отметим некоторые наиболее характерные его особенности и критерии идентификации, специфические объекты исследования и методы оценки экономических явлений на уровне отдельных субъектов хозяйствования [2].

1. При проведении бухгалтерского анализа оценка деятельности предприятия должна осуществляться не просто на основе известных «вертикально» интегрированных факторных моделей отдельных экономических показателей, а, прежде всего, с точки зрения экономических интересов определенных групп юридических и физических лиц (собственники, наёмные работники, государство, поставщики, покупатели, кредиторы, банки, биржи). Чёткая фиксация такого подхода позволяет однозначно трактовать весь спектр важнейших экономических показателей предприятия, таких как доходы, расходы, обязательства, капитал и его важнейшую составляющую, которой является прибыль собственника. В этом случае прибыль вполне однозначно понимается как категория, имеющая отношение лишь к собственнику предприятия. Очевидно, что прибылью можно считать ту часть признанного в отчетном периоде дохода, на которую в результате осуществленного при помощи бухгалтерского учета распределения имеет законное юридическое право собственник. Налог на прибыль, следовательно, является налогом на доходы собственника как юридического лица, а источником его уплаты является доход, оставшийся после погашения всех обязательств субъекта хозяйствования. Прибыль, оставшаяся в распоряжении собственника, подлежит распределению на ту часть, которая покидает сферу оборота предприятия (дивиденды) и на ту часть, которая по решению

собственника остаётся в обороте (капитализируется). В этом смысле создание различного рода фондов (накопления, потребления) теряет смысл.

2. В отличие от традиционных подходов, давно реализованных в рамках классического анализа хозяйственной деятельности, бухгалтерский анализ в большей степени ориентирован на исследование «горизонтальных» зависимостей приблизительно равнозначных экономических показателей между собой. Например, весьма важным является не просто исследование и количественное измерение заработанной прибыли, а анализ её фактического обеспечения денежными средствами, дебиторской задолженностью, иными активами. Аналогичным образом следует подвергать анализу также финансовое обеспечение той части амортизации, которая вошла в состав реализованной продукции, через предварительное ее включение в себестоимость и в цену продукции. То же самое относится и к различного рода резервам, механизм создания которых предполагает включение их суммы в себестоимость продукции. В этом же контексте можно также оценивать и обеспеченность начисленных налоговых платежей реальными источниками (денежными средствами). Ответы на подобные вопросы могут быть даны лишь на основе специального исследования записей на бухгалтерских счетах, группировок корреспонденций бухгалтерских счетов, т.е. в рамках бухгалтерского анализа.

3. Проведение бухгалтерского анализа предполагает преимущественное использование сугубо бухгалтерской информации, формируемой посредством двойной записи и фиксируемой в синтетическом и аналитическом учёте. Использование плановых данных при проведении бухгалтерского анализа весьма ограничено из-за часто встречающейся несопоставимости учётных и плановых данных. В бухгалтерском анализе используются применяемые в бухгалтерском учёте методы оценки активов, обязательств, капитала, доходов и расходов. В силу того, что нередко между равнозначными экономическими показателями могут отсутствовать детерминированные зависимости, традиционные приёмы анализа хозяйственной деятельности, основанные на методах элиминирования (цепные подстановки, абсолютные разницы и др.) при проведении бухгалтерского анализа используются относительно редко.

4. При проведении бухгалтерского анализа преобладает сравнение фактических значений экономических показателей между собой и с прошлыми отрезками времени, а не с планами и прогнозами. Это обусловлено тем, что в бухгалтерском анализе преследуется цель качественной оценки внутренних фактически складывающихся на предприятии финансовых пропорций (между накоплением и потреблением, между текущими расходами и инвестициями, между уровнем оплаты труда и дивидендами, рентабельностью и финансовыми обязательствами и т. д.).

5. Весьма важным и специфичным объектом бухгалтерского анализа, интегрирующим его с правом, является анализ сделок и схем зарабатывания доходов, списания расходов и фиксации собственниками присваиваемых прибылей. Не секрет, что, например, предлагаемые анализом хозяйственной деятельности методики анализа прибыли за счет факторов цен, объема и структуры реализованной продукции совсем не отражают действительные механизмы получения доходов и прибылей. В качестве иллюстрации можно привести следующий простой пример. Предположим, в результате традиционного анализа хозяйственной деятельности шоколадной фабрики установлен рост себестоимости продукции за счёт удорожания её основного компонента – какао-бобов, импортируемого из-за границы. Если не знать, что, предположим, владельцами шоколадной фабрики и поставщиков какао-бобов являются одни и те же физические лица, то традиционным выводом в этом случае будет пожелание усилить контроль за поставками этого сырья, оптимизировать функцию снабжения, улучшить маркетинг сырьевых рынков, закупать более дешёвое сырьё и т.д. Однако очевидно, что такая ситуация могла быть заранее умышленно смоделирована единым владельцем, возможно, с целью вывоза капитала и

зарабатывания дивидендов не на территории нахождения шоколадной фабрики за счёт её прибыли, а на территории поставщика сырья. Традиционные аналитические выводы в этом случае будут явно бесполезны.

6. Денежные средства для любого собственника – это важнейший актив. Поэтому интересным объектом бухгалтерского анализа является также движение денежных средств, анализ корреспонденции дебетового и кредитового оборотов по расчётному и валютному счетам для ответа на вопросы об источниках поступления денег, о направлениях их расходования и фактической принадлежности остатков (собственные, заёмные, привлеченные, авансированные) отражаемых в бухгалтерском балансе.

7. При помощи бухгалтерского анализа можно структурировать и контролировать обороты по счетам в разрезе элементов уравнений, на которых основываются важнейшие формы бухгалтерской отчётности. Систематизация корреспонденции счетов в разрезе этих уравнений позволяет изучать структуру двойной записи между счетами активов, активов и обязательств, активов и доходов, активов и расходов. На этой основе можно анализировать динамику и интенсивность деловой активности по определенному проценту списания на расходы потребленных активов, источники и качество финансирования активов как результат сравнения их прироста с обязательствами и капиталом, состав и структуру кругооборота через корреспонденцию между счетами активов по стадиям движения оборотных средств, уровень обеспеченности и покрытия доходов и прибыли денежными средствами, дебиторской задолженностью и иными активами.

Список использованных источников

1. Ложкин, О.Б. Движение ресурсов и эффективность бизнеса / О.Б. Ложкин. – М.: Издательство «МГУП», 2000;
2. Панков, Д.А. Бухгалтерский анализ: теория, методология, методики: пособие / Д.А. Панков, Л.С. Воскресенская. – Минск: Элайда, 2008.

УДК 658

Е-ОРГАНИЗАЦИЯ: НОВЫЕ ПЕРСПЕКТИВЫ.

Славомир Партыцки

Люблинский Католический Университет Яна Павла II, Польша

Повсеместное развитие сети интернет тесно связано с поиском новых организационных форм, что в свою очередь означает отказ от классических моделей организаций, разработанных в структурах промышленного и постпромышленного обществ. В практике закрытые организации ссылающиеся на идею автаркии сменяются открытыми организациями, переходя из локальной деятельности в глобальную, начиная партнерские отношения с субъектами рассеянными в различных странах мира. Вертикальные организационные формы уступают место горизонтальным. Научная литература по-разному называет новые модели организаций: «умные» организации, «учащиеся» организации, организации знаний, органичные, голографические, сетевые итд. Это говорит о том, что существует разнообразие моделей организаций, принимающих различные формы и способы функционирования в зависимости от целей, среды, организационной культуры и модели деятельности. Всем хорошо знакомый мир классических организаций подвергается значительным изменениям в структурах сетевых отношений.

Организация, имеющая сетевые черты изменяется во все более открытую структуру, готовую завязывать отношения с конкурентными сетями, а предметом ее обмена становится информация и знания. Развитие информационных и телекоммуникационных технологий