

Между тем, от благополучия предприятий зависят благополучия граждан, регионов, всего государства. Для оказания помощи предприятиям достаточным может быть участие региональных властей: области, района, города. Они могут инициировать, создать и финансировать региональные маркетинговые центры, которые снабжали бы заинтересованные предприятия информацией из сети Интернет и обеспечивали бы передачу информации предприятий. Организация таких центров не потребует больших затрат, по крайней мере, на начальном

этаже. Достаточно небольшого помещения, средств связи, компьютеров. За кадрами дело тоже не станет: в таких мощных центрах, как Донецк, вузы готовят высококвалифицированных специалистов, многие из которых к моменту получения диплома имеют уже богатый опыт работы в Интернет. Использование кадрового потенциала региона позволит не только создать новейший, полезный для предприятий рыночный институт, но и частично решить важную социальную проблему трудоустройства молодых специалистов.

Н.Н. ГОНЧАРОВА, доцент, Донецкий национальный университет

УЧЁТНАЯ ПОЛИТИКА КАК ИНСТРУМЕНТ ВНЕШНЕЭКОНОМИЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЙ

Дальнейшее развитие рыночных реформ в Украине сопровождается возрастанием роли международной интеграции. Это предъявляет определенные требования к единообразию и прозрачности применяемых принципов формирования и алгоритмов исчисления прибыли, налогооблагаемой базы, условий инвестирования и капитализации заработанных средств и т.п. Именно с этой проблемой сталкиваются отечественные специалисты в области бухгалтерского учета при установлении деловых контактов с зарубежными партнерами.

Следует отметить, что проблема несоответствия моделей бухгалтерского учета не является уникальной, присущей только Украине. Она носит международный характер и известна как проблема унификации бухучета.

В настоящее время известны два подхода к решению этой проблемы: гармонизация и стандартизация. Оба термина зачастую используются как синонимы или как взаимодополняющие понятия. Суть их сводится к разработке системы стандартов, регламентирующих порядок учета тех или иных операций.

В свою очередь проблемы унификации бухгалтерского учета не ограничиваются только разработкой и внедрением международных стандартов. На базе их важным представляется разработка основных положений учетной политики предприятия, без которой невозможно получение и применение достоверной экономической информации, что в конечном итоге способствует эффективной работе предприятий.

Как известно, организация бухгалтерской работы на предприятии ведется в соответствии с определенными правилами, реализация которых позволяет обеспечить получение максимального эффекта от ведения учета.

Если обратиться к истории вопроса, то следует заметить, что в теоретическом отношении традиционно сложились три подхода к построению бухгалтерского учета на предприятии: централизованный, децентрализованный и смешанный. При централизованном подходе, ведение учета должно было строиться и

регламентироваться на принципах единоначалия. Независимо от того, государственный это орган или общественное объединение, каждое предприятие должно было строго следовать предписаниям, выработанных этим центром. Такой подход был характерен в условиях централизованной экономики.

Децентрализованный подход был направлен на индивидуализацию учетных процедур для каждого хозяйствующего субъекта. Несмотря на то, что он обеспечивает их максимальную адекватность характеру деятельности предприятия, в современных условиях хозяйствования он неприемлем.

Смешанный предполагает разумное сочетание первого и второго подходов. Мировая практика подтверждает, что при данном способе за централизованным регулированием остается установление основополагающих правил и принципов ведения учета, обеспечивающих доступность и полезность финансовой информации.

В то же время, эти правила и принципы конкретизируются на каждом предприятии исходя из особенностей его деятельности. То есть хозяйствующие субъекты разрабатывают и проводят собственную учетную политику.

Термин «учетная политика» впервые упоминается в международных стандартах бухгалтерского учета и активно начал употребляться в отечественной теории и практике в связи с принятием Закона Украины о бухгалтерском учете и финансовой отчетности в Украине. Основное назначение и главная задача применяемой предприятием учетной политики – максимально адекватно отразить деятельность предприятия, сформировать полную, объективную и достоверную информацию о ней для целей эффективного регулирования этой деятельности в интересах дела и заинтересованных лиц.

Разработка и реализация учетной политики связаны с осуществлением метода бухгалтерского учета, который заключается в осуществлении следующих приемов: первичное наблюдение, стоимостное измерение, текущая группировка, итоговое обобщение.

Учетная политика, являющаяся реализацией одного и того же метода бухгалтерского учета, обязательно будет отличаться на разных предприятиях. Возможность выбора конкретных способов оценки, калькуляции, состава и порядка ведения счетов – все это в целом составляет степень свободы предприятия в формировании учетной политики. Из всего многообразия способов ведения бухгалтерского учета предприятие вправе выбирать те, которые наилучшим образом обеспечивают учетный процесс и дают достоверное представление об имущественно-финансовом положении предприятия. При этом выработанные способы ведения бухгалтерского учета не должны противоречить общепринятым правилам.

В литературе выделяют несколько уровней формирования и регулирования учетной политики. Их может быть два: глобальный (общегосударственный) и локальный (хозяйствующего субъекта) [1]. При четырехуровневой системе первый уровень законодательно закрепляет общие методы ведения и порядок нормативного регулирования, обязанность и ответственность организаций и учреждений за состояние бухгалтерского учета и отчетности. Второй уровень – правительственный, когда регулирование включает нормативные акты правительственных органов. Третий уровень определяется положениями (стандартами) бухгалтерского учета отдельных объектов и направлений. Главное назначение таких положений – раскрыть в виде понятий и методов бухгалтерского учета правовые нормы, закрепленные в Законе о бухгалтерском учете и финансовой от-

четности. Положения представляют собой общие предписания по ведению бухгалтерского учета хозяйственных операций, организации его на отдельных участках, правила составления, представления и публикации финансовой отчетности. Четвертый уровень – это разработка рекомендаций по организации и ведению бухгалтерского учета отдельных видов имущества; обязательств, других хозяйственных операций [2].

Существуют и другие варианты выделения уровней формирования и регулирования учетной политики. Но все они различаются лишь объемом и степенью детализации функций по организации учетного процесса на предприятии.

Независимо от представленных моделей учетная политика предприятия должна способствовать получению своевременной и достоверной информации для широкого круга пользователей.

Однако, следует заметить, что ни в Законе о бухгалтерском учете, ни в национальных положениях (стандартах) бухгалтерского учета не рассматриваются методологические и организационные аспекты формирования учетной политики. В П(с)БУ №1 «Общие требования к финансовой отчетности» дано лишь определение учетной политики как совокупности принципов, методов и процедур, используемых предприятием для составления и представления финансовой отчетности. В Законе о бухгалтерском учете и финансовой отчетности в Украине кроме определения сказано также о том, что предприятие самостоятельно определяет учетную политику, выбирает форму бухгалтерского учета, разрабатывает систему и формы внутрихозяйственного (управленческого) учета, утверждает правила документооборота и технологию обработки учетной информации, может выделить на отдельный баланс филиалы, представительства, другие обособленные подразделе-

ния. Что касается изменений в учетной политике, то они оговариваются в П(с)БУ №6 «Исправление ошибок и изменения в финансовых отчетах», но данный национальный стандарт не раскрывает технологии отражения таких изменений возможных вариантов, как основного, так и альтернативного, его положения носят достаточно обобщенный характер.

В связи с вышеизложенным следует отметить, что для эффективной работы бухгалтерской службы предприятия необходимо на общегосударственном уровне регламентировать порядок разработки и организационные основы внедрения, контроля и изменения учетной политики предприятия.

Прежде всего, необходимо отметить, что при формировании учетной политики должны использоваться основополагающие принципы международной практики учета: имущественная обособленность предприятия; непрерывность деятельности; последовательность применения учетной политики; временная определенность фактов хозяйственной деятельности. Кратко охарактеризуем каждый из них.

Принцип имущественной обособленности предполагает, что активы и обязательства предприятия существуют обособленно от активов и обязательств собственников этого предприятия, а также от активов и обязательств других предприятий и организаций. Естественно, что на счетах бухгалтерского учета и в балансе отражается только имущество, признанное законодательно собственностью данного предприятия. Все другие имущественные ценности и обязательства учитываются за балансом. Такой методологический подход позволяет заинтересованным пользователям судить о действительном финансовом состоянии организации и о размерах источников возмещения долговых обязательств.

Принцип непрерывности деятельности означает, что предприятие не намерено ликвидироваться или существенно сокращать деятельность в обозримом будущем. Следовательно, обязательства будут погашаться в установленном порядке. Такое допущение важно для того, чтобы правильно оценить активы и обязательства предприятия. Ведь в случае ликвидации такая оценка должна быть принципиально иной, нежели в условиях обычной деятельности. Если же имеет место неопределенность в оценке событий, которые могут привести к нарушению принципа непрерывности деятельности, то организация должна объективно оценить и списать эти события.

Принцип последовательности применения учетной политики предполагает, что принятая предприятием учетная политика применяется последовательно от одного отчетного периода к другому. Однако это не означает, что с изменением хозяйственной ситуации, например, законодательства, предприятие не может вносить изменения в учетную политику.

Принцип временной определенности означает, что факты хозяйственной деятельности предприятия относятся к тому отчетному периоду, в котором они имели место, независимо от фактического времени поступления или выплаты денежных средств в связи с этими фактами. Вместе с тем учетная политика должна исходить из возможного несовпадения во времени хозяйственной операции и ее денежного обеспечения, то есть согласно методу начисления признание доходов и расходов отчетного периода осуществляется независимо от фактического времени поступления или выплаты денежных средств.

Перечисленные методологические принципы должны обеспечить следующие условия: полноту и своевременность отражения фактов хозяйственной деятельности; возможность признания расхо-

дов и обязательств в большей мере, чем доходов и активов; приоритетность экономического содержания операций перед формой; тождество данных аналитического и синтетического учета за отчетный период; рациональное ведение учета применительно к конкретным условиям предприятия.

Однако следует отметить, что в отечественной хозяйственной практике на сегодняшний день большинство указанных принципов закреплены лишь декларативно и не реализуются на практике. В связи с этим нет возможности в полной мере учесть их при разработке учетной политики предприятия. Кроме того, ряд стандартов находится в стадии разработки и поэтому определить положения учетной политики в некоторых сферах деятельности предприятия пока затруднительно.

Формирование учетной политики предполагает раскрытие способов ведения бухгалтерского учета, существенно влияющих на оценку и принятие решений заинтересованными пользователями бухгалтерской отчетности (достоверность оценки финансового состояния, движения денежных средств, выявление финансовых результатов). К их числу следует отнести: методы начисления амортизации основных средств, нематериальных активов и иных активов организации; способы оценки производственных запасов; признание прибыли от продажи продукции, товаров, работ (услуг).

Существуют и другие направления деятельности хозяйствующего субъекта, для которых в международной практике применяются различные виды учетной политики. Это такие вопросы, как конвертация иностранных валют, включая отражение прибыли или убытков от курсовой разницы, аренда, долгосрочные контракты. Но в отношении их пока не разработаны национальные стандарты учета.

Разрабатывая нормативные положения учетной политики, следует уделить особое внимание вопросам ее изменения, которые, как уже отмечалось, регламентированы слабо. Это важно не только в целях обоснования ситуаций, при которых может быть произведено изменение учетной политики (изменение уставных требований, требований органа, утверждающего стандарты бухгалтерского учета), но и с целью усиления внимания к обоснованию последствий таких изменений. Кроме того, необходимо особое внимание уделять соответствию учетной политики хозяйственной ситуации, под которой понимаются внутренние и внешние условия функционирования предприятия. В частности, на учетную политику могут оказать влияние такие события хозяйственной жизни, как запрет или ограничение той или иной деятельности; изменение условий договоров, заключаемых с потребителями и поставщиками; введение или отмена государственного регулирования цен на продукцию; изменение условий внешнеэкономической деятельности; уровень инфляции и другие.

Последствия изменений тех или иных способов, составляющих учетную политику предприятия, неодинаковы. Если изменения касаются ее технических и организационных аспектов, то это в большей степени сказывается на качественных характеристиках самого учетного процесса. Корректировка же методических приемов может отразиться на финансовых результатах деятельности предприятия и тем самым изменить картину имущественного и финансового положения предприятия, что в свою очередь повлияет на выводы и действие пользователей бухгалтерской отчетности. Такие изменения должны быть оценены в стоимостном выражении. Оценка осуществляется на основании выверенных предприятием данных на дату, с ко-

торой применяется измененный способ ведения бухгалтерского учета.

Теоретически новый способ учета можно ввести с любой даты, избранной предприятием. Однако с точки зрения практики наиболее приемлемым моментом является 1 января. Корректировка учетной политики с начала нового отчетного года обеспечивает последовательность учетного процесса в течение отчетного года и большую представительность показателей, формируемых в бухгалтерском учете. Изменения в учетной политике на следующий за отчетным год раскрываются в пояснительной записке текущего отчетного года.

Кроме того, следует констатировать, что в сложившихся отечественных условиях хозяйствования у многих субъектов рыночных отношений отсутствуют навыки использования финансовой информации. Как показывает практика, причиной этого является общая низкая культура предпринимательства. Ни инвесторы, ни кредиторы, ни другие группы пользователей отчетности не ощущают необходимости в проведении глубокого финансового анализа, не видят сфер приложения результатов и реальных выгод, которые можно получить при его использовании. Принято считать, что единственным потребителем отчетности являются налоговые органы, что соответствует действительности. Если и в дальнейшем будет сохраняться такое положение дел, то значительная часть информации финансовой отчетности будет не востребована. Хозяйствующие субъекты будут не заинтересованы в подготовке финансовой отчетности, отличной от налоговой, что скажется на развитии системы рыночного хозяйства.

Путь рыночных преобразований предопределяет развитие экономики в направлении общепризнанных мировых тенденций. Однако длительная изоляция системы отечественного бухгалтерского учета обусловила значительные

расхождения с зарубежной практикой. Процесс становления рыночной экономики предполагает достаточно продолжительный переходный период. Это порождает необходимость интенсивной теоретической проработки вопросов построения бухгалтерского учета, становления механизмов формирования учетной политики с учетом национальных традиций и опыта. Причем осуществляться эти процессы должны как на общегосударственном уровне, так и на уровне хозяйствующего субъекта. В первом случае это может быть разработка системы регулирующих актов, охватывающая основы построения бухгалтерского учета в экономическом пространстве, складывающемся в Украине. Во втором случае формирование способов ведения бухгалтерского учета предусмотренных общепризнанными стандартами. Если стандартами не установлены такие способы ведения учета, то предприятие устанавливает их самостоятельно исходя из требований законода-

тельства и нормативных актов с учетом следующих обстоятельств:

- правового и организационно-экономического статуса предприятия;
- текущих и долгосрочных целей предпринимательства;
- особенностей деятельности;
- кадрового обеспечения;
- хозяйственной ситуации.

Рациональное согласование подходов к выработке учетной политики предприятия позволит поднять систему бухгалтерского учета на международный уровень и своевременно обеспечить пользователей качественной информацией для принятия решений.

Список литературы

1. Бакаев А.С., Шнейдман Л.З. Учетная политика предприятия – М.: Бухгалтерский учет, 1994. – 112 с.
2. Палий В.Ф., Палий В.В. Финансовый учет. – М.: ФБК – ПРЕСС, 1998. – 2.1. – 304 с.

И.Н. МАЙОРОВА,

В.В. ХРИСТИАНОВСКИЙ, *Донецкий национальный университет*

ДИАГНОСТИКА КОНКУРЕНТНОЙ СРЕДЫ В СИСТЕМЕ МАРКЕТИНГА ЭКСПОРТНОГО РЫНКА МЕТАЛЛО- ПРОДУКЦИИ УКРАИНЫ

Методические рекомендации по диагностике конкурентных преимуществ предприятий в системе маркетинга экспортного рынка изложены в работах отечественных и зарубежных ученых и специалистов.

Главными направлениями обеспечения конкурентного преимущества предприятия (фирмы, объединения, компании) на современном этапе рыночных отношений, которые складываются

на постсоциалистическом пространстве, являются:

- разработка гибкой системы планирования деятельности на рынке путем обоснования эффективной стратегии взаимодействия с конкурентами;
- концентрация ресурсов для упреждения действий конкурентов;
- удержание инициативы в конкурентной борьбе;
- обеспечение ресурсного потенциала для достижения поставленных целей.