

ОСОБЕННОСТИ ЗАДАЧ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В КОРПОРАЦИЯХ

В статье рассмотрены особенности задач бухгалтерского учета в корпорациях с точки зрения целей корпоративного управления. Выявлены особенности объектов учета в корпорациях в контексте теории агентских отношений, осуществления финансовой деятельности и др.

Постановка проблемы. Под корпорацией понимают специфическую форму организации бизнеса, которая представляет собой сложную социально-экономическую систему, интегрирующую значительные ресурсы. Корпорация может иметь форму акционерного общества, общества с ограниченной ответственностью, общества с дополнительной ответственностью, объединения юридических лиц (концерн, холдинг, финансово-промышленной группа, конгломерат, картель и др.). Наиболее эффективно корпоративные принципы ведения бизнеса сегодня используются в США, Франции, Германии, Японии.

Корпорации способствуют решению двух фундаментальных проблем рыночной экономики. Первая заключается в привлечении капитала под крупные инвестиции. В странах с развитой рыночной экономикой основным источником привлечения необходимых средств корпорации являются тысячи (миллионы) индивидуальных инвесторов. Вторая проблема рынка состоит в распределении риска. Поскольку каждый инвестиционный проект предполагает определенный риск, существование корпораций, акции которых свободно покупаются и продаются, создает благоприятные условия для диверсификации рисков.

Экономисты и правоведы выделяют четыре необходимых условия существования современной корпорации: во-первых, ограниченная ответственность (акционеров) по обязательствам; во-вторых, возможность свободной продажи инвесторами (собственниками) своих акций (доли); в-третьих, наличие юридически обособленного хозяйственного субъекта – юридического лица; в-четвертых, централизация управленческих функций.

Социологию интересует другой вопрос – кто является субъектом принятия решений в корпорации. Все субъекты принятия решений относительно корпорации делятся на три группы – акционеры, менеджеры и работники, которые в практике современного управления, во-первых, не выступают как целостные субъекты, и, во-вторых, неравноправно представлены в механизме принятия и реализации управленческих решений.

Как и любой другой хозяйственный субъект, корпорации обязаны вести бухгалтерский учет и обнародовать финансовую отчетность.

Целью ведения бухгалтерского учета и составления финансовой отчетности согласно статьи 3 Закона Украины “О бухгалтерском учете и финансовой отчетности” является предоставление пользователям для принятия решений полной, правдивой и непредвзятой информации о финансовом состоянии, результатах деятельности и движении денежных средств предприятия.

Задачей управленческого учета является продуцирование информации для ответов на следующие вопросы:

- какой должна быть величина активов корпорации;
- какая оптимальная структура активов, собственного капитала и задолженности корпорации;
- какие факторы влияют на платежеспособность и финансовую устойчивость корпорации;
- какие пути минимизации издержек на всех этапах жизненного цикла товаров;
- какие внутрипроизводственные ресурсы используются и какие пути повышения эффективности их использования.

Одной из особенностей организации бухгалтерского учета в корпорациях является согласованность информационных потоков о деятельности всех структурных подразделений с целью совершенствования системы корпоративного управления (включая планирование и контроль). Увеличение информационной прозрачности как основы для развития инвестиционной привлекательности корпорации, способствует повышению ее конкурентоспособности. Информационная прозрачность является решающим фактором в системе корпоративного управления, так как позволяет инвестору получать необходимые и объективные данные для принятия обоснованных решений о целесообразности инвестирования денежных средств в конкретную корпорацию.

В данной публикации корпоративное управление будем рассматривать с точки зрения особенностей управления корпоративными структурами в интересах их собственников. Такой подход поддерживается многими отечественными и зарубежными учеными [6-8].

Целью работы является определение теоретических и методологических особенностей бухгалтерского учета в системе корпоративного управления.

Основное изложение и анализ последних трудов. На ведение и организацию бухгалтерского учета в корпорациях влияет концепция асимметрии информации.

Суть ее заключается в том, что отдельные категории лиц знают о будущем корпорации больше, чем аналитики и инвесторы. Корпоративная форма организации крупного бизнеса предполагает разделение функций управления и контроля. На этом основании возникает конфликт интересов между собственниками и менеджерами (теория агентских отношений). В соответствии с этой теорией основной источник эффективности управления состоит в способности организации решать проблемы агентских отношений и связанных с ними издержек между принципалами (собственниками) и агентами (менеджерами). На языке агентской теории отделение собственности от управления приводит к возникновению агентских конфликтов, которые могут повлечь за собой существенное ухудшение результатов деятельности фирмы. Способы устранения противоречий во взаимоотношениях между различными экономическими агентами в процессе функционирования корпорации являются предметом и составной частью системы корпоративного управления [2].

К *агентским издержкам*, прежде всего, относятся потери, которые несет принципал, во-первых, из-за неполного совпадения его интересов с интересами агента (у агента есть собственный интерес) и, во-вторых, из-за асимметричности информации, которой обладают принципал и агент. Агент знает о своих возможностях и о специфике своего поведения больше, чем принципал. Таким образом, объективно возникает ситуация асимметричной информации. Это позволяет агенту там, где принципал не может его проконтролировать, реализовать свои, а не его интересы.

Агентские издержки являются одним из видов *транзакционных издержек*, источниками возникновения которых являются конфликты интересов, которые обуславливаются стремлением каждого экономического агента максимизировать собственную (личную) выгоду и подкрепляются ограниченными способностями экономических агентов в принятии наиболее рациональных решений по причине невозможности обладания полной информацией.

При этом существуют разные степени асимметрии: наиболее проинформировано руководство корпорации; менеджеры могут владеть конфиденциальной информацией, влияющей на котировку ценных бумаг.

Асимметричная информация может осуществить влияние и на финансовые рынки, и на решения, принимаемые менеджерами * [5].

* Юшко Ю.И. Корпоративные финансы: теория, методы и модели управления. Учеб.-метод. пособие / Ю.И. Юшко. – Минск: ФУАинформ, 2006. – 576 с. – С. 38

Следствия ассиметрии информации имеют существенное влияние на состояние финансовых активов, а, следовательно, эта проблема оказывается в сфере интересов бухгалтерского учета. Информационные потоки в бухгалтерском учете, потребителями которых являются разные группы лиц, не должны быть гипертрофированными, но должны стремиться к совершенному состоянию для обеспечения достоверности и правдивости предоставляемых данных. Данное взаимодействие имеет прямое отношение к построению отчетности в корпорации (особенно внутренней), а также при использовании такого элемента метода бухгалтерского учета, как оценка. Применение последней в полной мере зависит от проинформированности лиц, принимающих решения о состоянии и движении активов.

Еще один вид затрат – накладные расходы главного офиса. Это расходы на общий менеджмент международных операций и других подразделений. Они включают корпоративную рекламу, юридические и расходы всей компании.

Существенной составляющей в деятельности корпорации, в отличие от других форм организации бизнеса, является финансовая деятельность. Главной особенностью корпоративного капитала является то, что в его составе можно выделить две самостоятельные подсистемы: промышленный капитал (отражает движение капитала в сфере производственной деятельности) и финансовый капитал (обеспечивает организацию и обслуживание денежного оборота в целях поиска внутренних резервов для обеспечения непрерывности воспроизводственных процессов замкнутой хозяйственной структуры).

Стратегические цели финансовой деятельности требуют формирования иных информационных потоков, чем на предприятиях, где такая деятельность отсутствует. К таким целям относятся:

- регулирование рыночной стоимости акции;
- бюджетирование движения денежных ресурсов по корпоративным подразделениям;
- обеспечение высокой доходности эмитируемых ценных бумаг;
- эффективное использование финансовых ресурсов с целью защиты от коммерческих рисков.

Такие требования прямо влияют на применение оценки финансовых активов, отражение в бухгалтерском учете финансовых инструментов, а также анализ отчета о денежных средствах. При этом внутреннее финансовое планирования предполагает обеспечение бюджетирования статей актива и пассива баланса.

Логическая модель корпоративного управления представляет замкнутую комплексную многоуровневую систему и имеет три последовательных взаимоувязанных контура: планирование, управленческий учет, анализ и принятие управленческих решений.

Планирование представляет собой систему годовых, квартальных и месячных бюджетов затрат, разработкой которых должен заниматься планово-экономический отдел в тесном сотрудничестве с бухгалтерией предприятия.

Планирование затрат на производство продукции представляет собой систему технико-экономических расчетов, отражающих величину затрат на утвержденный плановый объем валового производства.

Согласно требований Положений (стандартов) бухгалтерского учета в производственную себестоимость продукции включаются:

- прямые материальные расходы, составляющие основу изготавливаемой продукции или непосредственно связанные с технологией производства;
- прямые расходы на оплату труда с отчислениями на социальные мероприятия;
- общепроизводственные расходы.

Как данные особенности должны реализоваться при организации бухгалтерского отчета? Прежде всего это, создание механизма координации деятельности всех структурных подразделений по совершенствованию системы планирования, нормирования, учета и оперативного контроля за качеством и себестоимостью продукции, обеспечению необходимых объемов производства.

Основная цель корпоративной стратегии состоит в установлении тесной связи между каждым направлением деятельности компании (или ее подразделениями) и самой компанией (рис. 1). Другими словами, корпорация, которая занимается разными видами экономической деятельности, должна обеспечить каждому из них конкурентное преимущество. Корпоративное управление включает организационные аспекты организационного формирования структуры корпорации и культуры.

Первым этапом организации бухгалтерского учета в корпорации должно стать выделение нескольких типов центров ответственности и разработка критериев оценки эффективности деятельности производств – центров прибыли, созданных на основе дифференцированной по продуктовому признаку структуры управления; цехов основного и вспомогательного производства – центров затрат; прочих функциональных подразделений – центров ответственности.



Рис. 1. Особенности функционирования подразделений корпорации

Второй этап – разработка комплексной системы финансово экономического механизма управления издержками на предприятии.

Управленческий учет корпорации представляет собой не только систему отражения информации для анализа и управления по отклонениям, но и механизм оперативного управления формированием фактических затрат в соответствии с плановым уровнем себестоимости единицы продукции.

Следующей особенностью корпоративного управления можно назвать извлечение доходов от акционерной собственности не через прибыль (что характерно для англо-американской модели), а через контроль доминирующего собственника над финансовыми потоками предприятия.

Одной из самых сложных проблем корпораций является ценообразование на товары, услуги, технологию, что двигаются между филиалами в разных странах. В этом случае менеджеры должны сбалансировать различные противоречивые мотивы и обстоятельства, например, вопросы рационального распределения фондов, налогов, на доходы, тарифов и квот, отношений с партнерами в совместных предприятиях и так далее.

Осуществляя международные операции, корпорации наталкиваются на разные политические, налоговые ограничения, валютный контроль, который усложняет процесс свободного и безрасходного перемещения финансовых ресурсов из одной страны в другую.

Несовершенство внутренних рынков капитала, формальные и неформальные барьеры для международных операций предопределяют важность правильной организации внешнеэкономического учета.

Вопросы эффективности управления, прибыльности и открытости компании, обеспечения защиты прав акционеров имеют существенное значение при оценке инвестиционной привлекательности отдельного предприятия. При этом права акционеров и их защита обеспечиваются,

прежде всего, должной постановкой корпоративного управления, которое предполагает своевременное и точное раскрытие информации по всем существенным вопросам, касающимся компании, включая финансовое положение, результаты деятельности, собственность и управление компанией. Только при надлежащем уровне корпоративного управления компаний может быть обеспечена их инвестиционная привлекательность, инвестор должен быть уверен в безопасности своих вложений и в охране своих прав как собственника.

Высокий уровень корпоративного управления позволяет снизить риски инвесторов, способствует привлечению средств в форме инвестиций для развития эффективно работающих компаний, повышая их инвестиционную привлекательность. В свою очередь доступность капитала является существенным фактором для обеспечения роста экономической прибыли и увеличения стоимости компании. Тем самым обеспечивается перелив капитала, создаются стимулы для собственников и менеджеров к повышению эффективности работы, созданию конкурентоспособности товаров и услуг.

Выводы

1. Проведенные исследования формируют теоретическую базу для формирования практических разработок по организации бухгалтерского учета в корпорациях. В соответствии со спецификой корпоративной собственности и интересами различных групп собственников в деятельности корпоративных хозяйственных структур возникают разные агентские отношения, имеющие влияние на организацию бухгалтерского учета.

2. Управленческий учет в целом становится важной постоянной функцией современного менеджмента на всех этапах жизненного цикла корпорации.

3. Исследованные особенности бухгалтерского учета в корпорациях позволяют связывать планирование и контроль в корпорациях, а также получить и использовать систему показателей с учетом интересов заинтересованных сторон.

ЛИТЕРАТУРА

1. *Бабкин В.П.* Социально-ответственная реструктуризация крупной корпорации: роль профсоюзов: Автореф... Дис. док. соц. наук: 22.00.08 / Институт экономики и организации промышленного производства СО РАН. – Москва, 2008. – 53 с.

2. *Брюханов Д.Ю.* Методы оценки информационной прозрачности корпоративного управления (инвестиционный аспект): Дис. к.э.н.: 08.00.05 /

Ярославский государственный университет им. П.Г. Демидова. – Ярославль, 2005. – 197 с.

3. *Воронина Е.В.* Формирование эффективной структуры капитала корпораций нефтегазового комплекса: Автореф... Дис. канд. эк. наук: 08.00.05 / Сургутский институт нефти и газа (филиал) ТюмГНГУ. – Тюмень, 2004. – 21 с.

4. *Євтушевський В.А.* Основи корпоративного управління: Навч. посіб. – К.: Знання-Прес, 2002. – 317 с.

5. *Юшко Ю.И.* Корпоративные финансы: теория, методы и модели управления. Учеб.-метод. пособие / Ю.И. Юшко. – Минск: ФУАинформ, 2006. – 576 с.

6. *Kadlubcová J.* Corporate governance in the Czech Republic Korporacje rządowe w Republice Czeskiej // Stosunki gospodarcze Unii Europejskiej: handel, finanse i procesy integracyjne. – 2004. – 514 с. – С. 461-466.

7. *Stawicka M.* Korporacje transnarodowe w obliczu przemian w gospodarce światowej // Integracja Europejska i procesy globalizacji. – 2007. – 276 с. – С. 267-276

8. *Zembski M.* Finansowanie wewnątrz korporacyjne a koszty ukryte korporacji transnarodowych // II Ogólnopolskie Seminarium Doktorskie Rachunkowości i Finansów. – 2002. – 220 с. – С. 206-212.