

0-794107

На правах рукописи

Обоева

ОБОЕВА ЕКАТЕРИНА МИХАЙЛОВНА

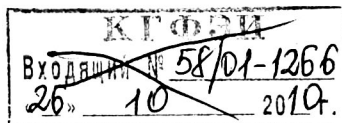
**СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ МЕТОДИКИ УЧЕТА И АНАЛИЗА
ВНЕШНЕЭКОНОМИЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ОРГАНИЗАЦИИ**

Специальность 08.00.12 – «Бухгалтерский учет, статистика»

АВТОРЕФЕРАТ
диссертация на соискание ученой степени
кандидата экономических наук

Ставрополь

2010



Работа выполнена на кафедре «Управленческий учет и анализ»
ГОУ ВПО «Ростовский государственный строительный университет»

Научный руководитель – доктор экономических наук, профессор
Крохичева Галина Егоровна

Официальные оппоненты: доктор экономических наук, профессор
Белоусов Анатолий Иванович

кандидат экономических наук, доцент
Евстафьева Елена Михайловна

Ведущая организация: **ГОУ ВПО «Воронежский государственный университет»**

Защита диссертации состоится 16 ноября 2010 г. в 14.00 часов на заседании диссертационного совета ДМ 212.245.08 при ГОУ ВПО "Северо-Кавказский государственный технический университет" по адресу: 355028, г. Ставрополь, пр. Кулакова, 2 (корпус С), ауд. 405.

С диссертацией можно ознакомиться в библиотеке Северо-Кавказского государственного технического университета по адресу: 355028, г. Ставрополь, пр. Кулакова, 2, с авторефератом – на сайте университета: www.ncstu.ru

Автореферат разослан 15 октября 2010 г.

Ученый секретарь
диссертационного совета
кандидат экономических наук



НАУЧНАЯ БИБЛИОТЕКА КГУ



0000715162

О.А. Алексеева

ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА РАБОТЫ

Актуальность диссертационного исследования. Современные условия построения международных экономических отношений характеризуются усилением процессов международной экономической интеграции, интернационализацией бизнеса по всем направлениям, возрастанием значимости сетей, информационных систем и технологий, что предъявляет особые требования к учетно-аналитическому обеспечению управления внешнеэкономической деятельностью отечественных организаций.

Внешнеэкономическая деятельность организаций очень разнообразна (внешнеторговая деятельность, инвестиционное сотрудничество, производственная кооперация, научно-техническое сотрудничество, финансовая деятельность, сфера услуг и т.д.). В связи с этим возникает необходимость детализации информации, отражения, определения и оценки результатов по видам, подвидам, сегментам, направлениям стратегической активности, другим классификационным признакам внешнеэкономической деятельности в системе финансового, управленческого и стратегического учета в целях обеспечения эффективности функционирования отечественных организаций – участников ВЭД.

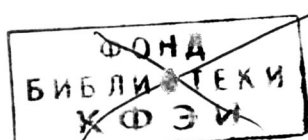
Осуществление внешнеэкономической деятельности российскими организациями в наибольшей мере инициирует процесс перехода на международные стандарты финансовой отчетности (МСФО) и определяет актуальность использования интернациональной модели финансового учета различных оптик в качестве одного из главных методологических и методических условий перехода к единому международному информационному экономическому пространству с целью повышения информированности участников бизнеса и их активного функционирования на зарубежных рынках.

Все это предполагает необходимость теоретико-методического обоснования и разработки комплексного методического обеспечения учета и анализа ВЭД с использованием инжиниринговых подходов, процедур и механизмов: инструментов бухгалтерского, аналитического, аудиторского инжиниринга, структурированных рабочих планов счетов, автоматизированных методик в виде программ для ЭВМ в системе финансового, управленческого, стратегического учета и анализа, что будет способствовать повышению управленческих, контрольных и прогнозных функций учетно-аналитической системы в организациях – участниках ВЭД.

Отмеченные позиции определяют актуальность выбранной темы исследования.

Степень разработанности проблемы. Исследование проблем формирования учетно-аналитической системы информационного обеспечения процессов управления внешнеэкономической деятельностью основывается на вкладе многих ученых в области теории и практики бухгалтерского учета, комплексного экономического анализа хозяйственной деятельности, аудита и контроля.

В этом направлении к наиболее значимым в теоретическом и практиче-



ском плане работам следует отнести труды Э.А. Аткинсона, Р.Д. Банкера, В.В. Варламовой, В. Говиндараджана, К. Друри, Л.А. Зимаковой, Р.С. Каплана, Е.А. Карявкиной, О.И. Кольваха, Г.Е. Крохичевой, Д.В. Курсева, Н.Т. Лабынцева, Л.В. Поповой, Б. Райана, Ф.Б. Риполь-Сарагоси, М.Я. Симонович, Т.А. Столбуновой, И.В. Сысоевой, В.И. Ткача, Дж. Шанка, А.Д. Шеремета, М.В. Шумейко, В.Е. Шумилиной, А.Н. Щемелева, С.М. Янга и др.

Вопросы организации учета, анализа и контроля внешнеэкономической деятельности нашли отражение в работах В.П. Астахова, Т.Н. Бабченко, А.П. Бархатова, Е.А. Бобровой, Н.В. Войтоловского, И.Д. Деминой, А.П. Калининой, Г.В. Кулининой, Н.А. Лытневой, И.И. Мазуровой, М.Ф. Овсийчук, И.А. Омельченко, Т.В. Федоровой, Н.Т. Шалашовой, С.Д. Юшковой и др.

Проблемы разработки и использования структурированных планов счетов, инструментов бухгалтерского, аналитического и аудиторского инжиниринга рассматривались в трудах И.Н. Богатой, Н.А. Бреславцевой, Ю.Р. Галиевой, Е.Т. Долгополовой, Л.А. Зимаковой, Г.Е. Крохичевой, Е.В. Кузнецовой, И.В. Лесняка, В.В. Лесняка, Л.Р. Лилеевой, А.Н. Максименко, Т.Н. Музыка, Е.И. Муругова, И.М. Ткача, В.И. Ткача и др.

Вместе с тем необходимо отметить, что вопросы бухгалтерского моделирования, исследования учетно-аналитических признаков и позиционирования внешнеэкономической деятельности на базе структурированных рабочих планов счетов исследованы в недостаточной степени и требуют своего дальнейшего развития и совершенствования.

Требуют теоретического обоснования и практического решения на принципиально новой инжиниринговой методической основе проблемы разработки финансового учета по видам и сегментам ВЭД с использованием интернациональной модели финансового учета, информационно-аналитического обоснования эффективности внешнеэкономических транзакций и контрактных отношений, управленческого анализа платежеспособности, стратегического учета и анализа внешнеэкономической деятельности.

Недостаточная разработанность теоретических и практических аспектов по изложенным вопросам требует дальнейших исследований, что и предопределило выбор темы диссертационной работы, ее цель и задачи.

Область исследования. Тема диссертации соответствует специальности 08.00.12 – «Бухгалтерский учет, статистика», исследование проведено в рамках п. 1.7 «Адаптация различных систем бухгалтерского учета. Их соответствие международным стандартам», п. 1.8 «Бухгалтерский учет в организациях различных организационно-правовых форм, всех сфер и отраслей», п. 1.12 «Инвестиционный, финансовый и управленческий анализ» паспорта специальностей ВАК России (экономические науки).

Цель и задачи диссертационного исследования. Целью диссертационного исследования является обоснование отдельных теоретических положений, разработка организационно-методических основ и практических рекомендаций по развитию системы учета и анализа внешнеэкономической деятельности организации.

Реализация цели исследования потребовала разработки и решения следующих основных задач:

- теоретически обосновать идентификационную модель учетно-аналитических признаков внешнеэкономической деятельности;
- сформировать бухгалтерскую модель внешнеэкономической деятельности организации;
- разработать модель позиционирования внешнеэкономической деятельности в структурированном плане счетов;
- обосновать теоретические и практические предложения по развитию методики финансового учета по видам и сегментам внешнеэкономической деятельности;
- предложить методику управленческого учета внешнеэкономических трансакций;
- сформировать методику стратегического учета внешнеэкономической деятельности;
- разработать стандарт информационно-аналитического обоснования эффективности внешнеэкономических контрактных отношений;
- создать методику управленческого анализа платежеспособности по внешнеэкономической деятельности;
- выработать организационно-методические рекомендации по стратегическому анализу внешнеэкономической деятельности.

Предметом исследования является комплекс теоретических и организационно-методических проблем формирования и функционирования финансового, управленческого, стратегического учета и анализа внешнеэкономической деятельности предприятий.

Объектом исследования выступает внешнеэкономическая деятельность коммерческих организаций Южного федерального округа.

Теоретико-методологической базой исследования явились труды российских и зарубежных ученых по проблемам учета и анализа внешнеэкономической деятельности, материалы научных семинаров и конференций, энциклопедические источники, публикации в периодических изданиях.

Методика исследования основывалась на изучении, обобщении и критической оценке накопленных знаний в отечественной и зарубежной теории и практике, обосновании и разработке моделей, стандартов и методик учета и анализа, апробации и практической реализации полученных выводов и результатов. В процессе исследования использовались такие общенаучные методы познания, как анализ и синтез, дедукция и индукция, системность и комплексность, научная абстракция, формализация и моделирование, логический и ситуационный подходы.

Информационной базой исследования послужили данные Федеральной службы государственной статистики, статистическая и бухгалтерская отчетность организаций – субъектов ВЭД, результаты выборочных обследований, выполненных автором в процессе работы, электронные ресурсы сети Интернет по рассматриваемой проблематике.

Научная новизна работы состоит в развитии теории и разработке организационно-методических положений финансового, управленческого, стратегического учета и анализа внешнеэкономической деятельности коммерческих организаций с использованием инструментария бухгалтерского и аналитического инжиниринга.

Основные результаты, содержащие новизну, получены по следующим направлениям:

- теоретически обоснована идентификационная модель учетно-аналитических признаков внешнеэкономической деятельности, обеспечивающая комплексную характеристику видов и специфики внешнеэкономической деятельности организации в разрезе учетных, аналитических и контрольных идентификаторов в целях развития теоретических и организационно-методических положений учета и анализа ВЭД;

- сформирована бухгалтерская модель внешнеэкономической деятельности организации, идентифицирующая укрупненные группы форм и виды ВЭД системой нормативно-правового, контрактного, структурного, учетного, аналитического, контрольного и программно-технического обеспечения, что позволило сформировать интегрированную систему учета и анализа ВЭД;

- разработана модель позиционирования внешнеэкономической деятельности в структурированном плане счетов, ориентированная на использование возможностей интеграционной, структурной, адаптивной и инструментальной архитектуры, обеспечивающих организационное построение, структурирование и управление внешнеэкономической деятельностью организации на базе органического сочетания системы счетов, субсчетов и аналитических позиций в рамках интегрированного финансового, управленческого и стратегического учета ВЭД с использованием инжиниринговых инструментов и компьютерных программ;

- обоснованы теоретические и практические предложения по развитию методики финансового учета по видам и сегментам внешнеэкономической деятельности на базе интернациональной модели финансового учета и используемых оптик (финансовой, производственной);

- предложена методика управленческого учета внешнеэкономических трансакций, которая обеспечивает получение информации по уровню трансакционных издержек в разрезе основных внешнеэкономических контрактов и видов ВЭД, оценку эффективности ВЭД на базе расчета и управления трансакционным эффектом с использованием трансакционного производного баланса в целях развития и оптимизации системы внешнеэкономических трансакций;

- сформирована методика стратегического учета внешнеэкономической деятельности, ориентированная на информационную поддержку и обоснование стратегии развития ВЭД с использованием стратегического учетного механизма по выбранным объектам учета и соответствующих инструментов бухгалтерского инжиниринга;

- разработан стандарт предприятия «Информационно-аналитическое обоснование эффективности внешнеэкономических контрактных отноше-

ний», предполагающий реализацию ситуационного подхода к анализу контрактных отношений во ВЭД на базе использования ситуационного производного баланса с отражением затрат по каждому существенному контракту, результатов его исполнения и возможных рисков в целях эффективного управления контрактной деятельностью организации;

- предложена методика управленческого анализа платежеспособности по внешнеэкономической деятельности, обеспечивающая комплексный анализ и управление притоками и оттоками денежных ресурсов во ВЭД организации на базе использования инструментария бухгалтерского и аналитического инжиниринга;

- выработаны организационно-методические рекомендации по стратегическому анализу внешнеэкономической деятельности на основе использования методов и моделей стратегического анализа в комплексе с инструментарием аналитического инжиниринга, что обеспечивает информационно-аналитическое обоснование, расчет и интерпретацию системы показателей направлений стратегического развития организаций – участников ВЭД.

Практическая значимость исследования. Полученные в диссертации результаты могут быть использованы для дальнейшего развития теоретических и эмпирических исследований в области формирования эффективной системы учетно-аналитического обеспечения управления внешнеэкономической деятельностью организации.

Разработанные организационно-методические положения направлены на повышение прозрачности, аналитичности, транспарентности и релевантности информации в разрезе видов, сегментов, направлений стратегической активности ВЭД, внешнеэкономических контрактов и связанных с ними трансакций по данным финансового, управленческого и стратегического учета и анализа; позволяют достичь необходимого уровня раскрытия финансово-экономической информации, ориентированной на внешних и внутренних пользователей; максимально приблизить ее к международным стандартам с целью оптимизации условий функционирования отечественных организаций в мировом экономическом пространстве.

Самостоятельное практическое значение имеют:

- использование программы для ЭВМ «Финансовый учет и анализ по видам внешнеэкономической деятельности организации» (Свидетельство о государственной регистрации программы для ЭВМ № 2010614075 от 23.06.2010г.);

- использование программы для ЭВМ «Управленческий и стратегический учет и анализ внешнеэкономической деятельности организации» (Свидетельство о государственной регистрации программы для ЭВМ № 2010611888 от 11.03.2010г.);

- применение инструментов бухгалтерского и аналитического инжиниринга: трансакционного производного баланса, клиентского производного баланса, GAP-аналитического производного баланса.

Апробация и внедрение результатов исследования. Содержащиеся в диссертации основные положения и результаты по развитию методики учета

и анализа внешнеэкономической деятельности приняты к практическому использованию ЗАО «Ростаккум» (акт внедрения от 03.02.2010г.), ООО «Центр-Стекла» (акт внедрения от 27.04.2010г.).

Результаты исследования используются в учебном процессе Института экономики и управления Ростовского государственного строительного университета (справка об использовании результатов от 10.09.2010г.).

Основные положения и выводы диссертационной работы докладывались на международных, региональных и межвузовских научно-практических конференциях и методических семинарах по проблемам учета, анализа, аудита и контроля в 2008-2010гг.

Публикации. По теме исследования опубликованы 8 печатных работ общим объемом 12,32 п.л., в том числе монография и 1 статья в изданиях, рекомендованных ВАК.

Структура диссертации обусловлена целью и задачами, поставленными и решенными в ходе исследования. Работа состоит из введения, трех глав, заключения; содержит 32 рисунка, 28 таблиц, 2 приложения; список использованной литературы включает 145 источников.

Во введении обосновываются выбор и актуальность темы исследования, определяются степень разработанности проблемы, цель и задачи, предмет и объект исследования, отражены научная новизна и практическая значимость диссертационного исследования.

В первой главе «Бухгалтерское моделирование и позиционирование внешнеэкономической деятельности» выявлены определяющие учетно-аналитические идентификаторы внешнеэкономической деятельности; теоретически обоснована бухгалтерская модель внешнеэкономической деятельности организации; обосновано использование возможностей интеграционной, структурной, адаптивной и инструментальной архитектуры в целях организационного построения и позиционирования внешнеэкономической деятельности в структурированном плане счетов.

Во второй главе «Учетное обеспечение внешнеэкономической деятельности» обоснована методика финансового учета по видам и сегментам внешнеэкономической деятельности на основе интернациональной модели финансового учета; предложены организационно-методические рекомендации по управленческому учету внешнеэкономических транзакций с использованием транзакционного производного баланса; разработана методика стратегического учета внешнеэкономической деятельности; предложена методика составления и использования клиентского производного баланса.

В третьей главе «Аналитическое обеспечение внешнеэкономической деятельности» разработан стандарт информационно-аналитического обоснования эффективности внешнеэкономических контрактных отношений; обоснована и рекомендована методика управленческого анализа платежеспособности по внешнеэкономической деятельности; предложена методика стратегического анализа внешнеэкономической деятельности с разработкой и апробацией GAP-аналитического производного баланса.

В заключении диссертации обобщены и сформулированы основные

выводы, полученные в результате проведенного исследования, и рекомендации, предлагаемые для использования в практической деятельности организациями – субъектами ВЭД.

ОСНОВНОЕ СОДЕРЖАНИЕ РАБОТЫ

Современный этап развития отечественной экономики характеризуется все возрастающей ее интеграцией с мировым сообществом, развитием новых форм и видов внешнеэкономической деятельности, расширением международных связей и деловых отношений с зарубежными партнерами. Изменение характера и форм внешнеэкономической деятельности предъявляет повышенные требования к организации учетно-аналитического обеспечения управления внешнеэкономической деятельностью в рамках единого организационно-экономического механизма.

Современные тенденции развития отечественной и мировой экономики, специфичность и особенности деятельности отдельных субъектов хозяйствования в сфере внешнеэкономических связей, необходимость дальнейшего развития методологии и методики учета и анализа внешнеэкономической деятельности с учетом объективно возникающих потребностей в развитии информационного обеспечения менеджмента определили актуальность разработки идентификационной модели учетно-аналитических признаков ВЭД.

В основу формирования идентификационной модели учетно-аналитических признаков ВЭД в диссертационной работе положена концепция вида деятельности.

Выделение видов ВЭД на микроуровне обусловлено структурной однородностью внешнехозяйственных связей организации, необходимостью раздельного определения финансового результата, его отражения в отчете о прибылях и убытках, оценки наиболее рентабельных видов ВЭД, отраслевыми особенностями деятельности, повышением прозрачности деятельности организации. Выделение видов ВЭД основано на принципе функциональной целесообразности, в соответствии с которым существующие инфраструктурные образования опосредуют проведение соответствующих видов ВЭД.

Авторская позиция состоит в исследовании внешнеэкономической деятельности как совокупности различных видов и подвидов деятельности, в результате чего идентификационная модель ориентирована на виды ВЭД: внешнеторговая; финансовая; инвестиционная; инновационная; производственная; проектная; совместная; информационное обслуживание; капитальные вложения; лизинговая; спонсорская; аутсорсинговая; туристская; строительная; транспортная; образовательная; сервисная; посредническая.

Представленные виды ВЭД идентифицируются комплексом учетно-аналитических признаков: определяющий идентификационный признак, характеристика видов ВЭД, организационно-правовые условия, цель, направления и результаты функционирования, учетный подход, базовые аналитические критерии, управление видами ВЭД, показатели деятельности, структурное построение и позиционирование, управляемые субсчета и аналитические

позиции, базовый структурный элемент аналитического учета ВЭД, транзакция, учетная единица, контрольный механизм.

Исследование тенденций развития и совершенствования учетно-аналитического обеспечения управления внешнеэкономической деятельностью определило необходимость выделения учетно-аналитических идентификационных признаков, идентификации и позиционирования внешнеэкономической деятельности с использованием структурированных планов счетов и инструментов бухгалтерского, аналитического и аудиторского инжиниринга в финансовом, управленческом и стратегическом учете и анализе, организации контроля и управления по видам ВЭД.

Решение этих задач позволило автору обосновать и предложить бухгалтерскую модель внешнеэкономической деятельности организации, в основу которой положены укрупненные группы форм и виды ВЭД с учетом интернационализации деятельности российских организаций, ориентированную на рассмотрение нормативно-правового, учетного, аналитического, структурного, контрактного, аудиторского, контрольного и программно-технического обеспечения внешнеэкономической деятельности.

Интеграционная база учета и анализа ВЭД в диссертационной работе строится на использовании интернациональной модели финансового учета и инструментов интеграции:

- структурированного плана счетов как основы интеграции финансового, управленческого и стратегического учета ВЭД;
- системы инжиниринга в виде бухгалтерских, аналитических и аудиторских инжиниринговых инструментов.

Структурированные планы счетов выступают основой интеграции различных видов учета, формируя информационное поле управления экономическими процессами во внешнеэкономической деятельности. Каждая организация – участник ВЭД разрабатывает свой собственный структурированный рабочий план счетов в соответствии со своей организационной структурой, построением ВЭД и информационными потребностями управления.

Проведенное исследование позволило автору сформулировать принципиальные позиции, определяющие возможность позиционирования ВЭД в структурированном плане счетов:

- интеграционная архитектура плана счетов обеспечивает интеграцию финансового, управленческого и стратегического учета ВЭД в единую информационную систему с выделением в рамках данных видов учета модулей плана счетов и соответствующих разделов;
- архитектура плана счетов позволяет отразить в плане счетов структурные особенности организации – участника ВЭД с выделением организационного построения внешнеэкономической деятельности в системе счетов, субсчетов и аналитических позиций. Структурная архитектура плана счетов обеспечивает привязку плана счетов к конкретной структуре организации – участника ВЭД с отражением структурного построения ВЭД, организации внешнеэкономической службы с выделением центров возникновения затрат и центров ответственности;

- адаптивная архитектура структурированного плана счетов ВЭД обеспечивает гибкость системы и эффективное использование информационных ресурсов в необходимом разрезе в управленческих целях;

- инструментальная архитектура обеспечивает использование инжинирингового инструментария интеграции видов учета и анализа ВЭД (финансового, управленческого, стратегического), разработку и использование инжиниринговых информационных систем принятия управленческих решений, интегрированных со структурой плана счетов в виде компьютерных программ инструментов бухгалтерского, аналитического и аудиторского инжиниринга.

Указанные позиции определили актуальность и целесообразность разработки модели позиционирования ВЭД в структурированном плане счетов (рис. 1), которая ориентирует на использование возможностей интеграционной, структурной, адаптивной и инструментальной архитектуры.

В диссертационной работе обосновано, что главная задача позиционирования внешнеэкономической деятельности в структурированном плане счетов состоит в правильном отражении организационного построения ВЭД, структуры бизнес-процессов осуществления ВЭД, видов и подвидов ВЭД и определения финансового результата и собственности.

Финансовый результат по видам, подвидам и сегментам ВЭД, бизнес-единицам и подразделениям предприятия может определяться несколькими методами:

- при использовании балансовых счетов сальдовым методом = сальдо активных счетов – сальдо пассивных счетов;

- при использовании счетов «Доходы – затраты – результаты» = доходы – затраты по элементам ± изменение остатков производственных ресурсов за период;

- при использовании показателей собственности = чистые активы (пассивы) на конец периода – чистые активы (пассивы) на начало периода.

Инжиниринговые компьютерные программы производных балансов, смонтированные автором в план счетов, обеспечивают эффективное управление внешнеэкономическим потенциалом предприятия на базе расчета и интерпретации показателей чистых активов и чистых пассивов в различных оценках (балансовой, рыночной, залоговой, справедливой и др.).

В диссертации выделены следующие преимущества использования структурированного плана счетов в качестве начального оператора в алгоритмах инструментария бухгалтерского, аналитического и аудиторского инжиниринга:

- интеграция структурированного плана счетов с инжиниринговыми компьютерными программами производных балансов, используемых для решения самых разнообразных управленческих задач;

- оперативность информации и возможность получения остатков по счетам разделов структурированного плана счетов на любой момент времени онлайнового характера, в отличие от разделов бухгалтерского баланса, в котором информация исторична и быстро устаревает;

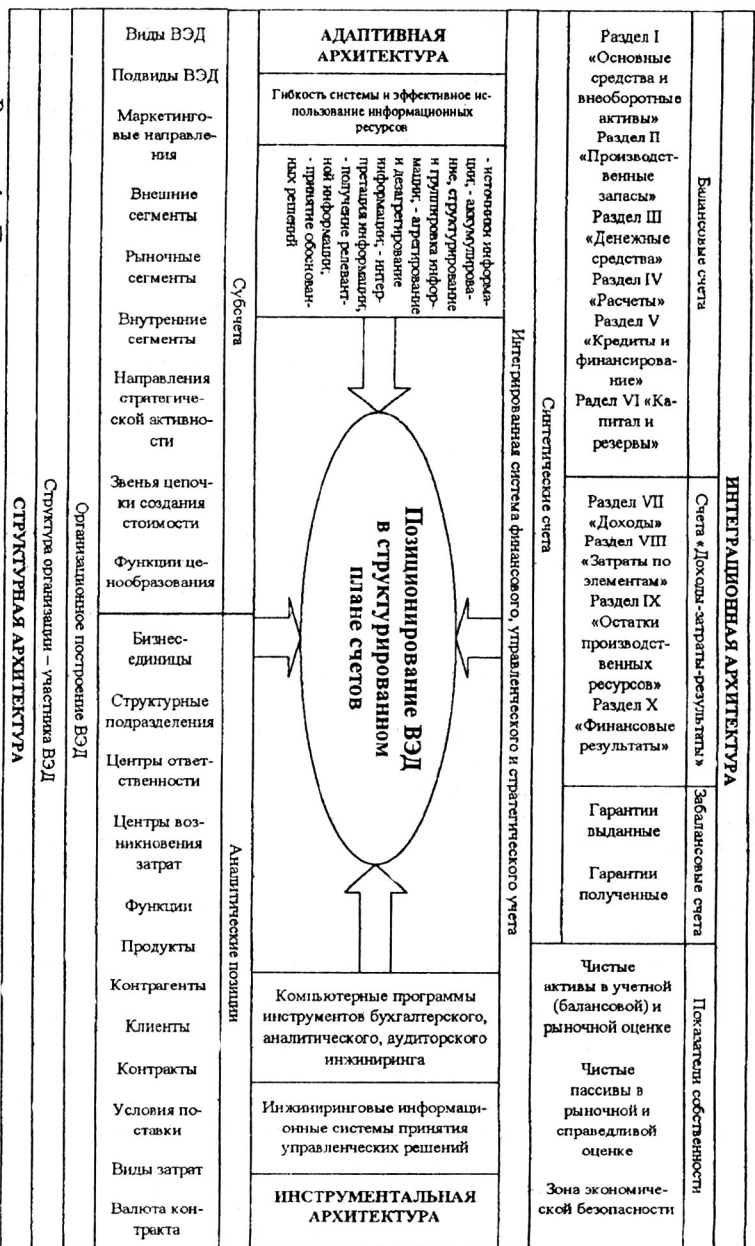


Рисунок 1 – Позиционирование внешнеэкономической деятельности в структурированном плане счетов

- возможность варьировать период управления теми или иными объектами ВЭД;
- использование информации, сгруппированной по разделам структурированного плана счетов, в управлении экономическими процессами с выходом на показатели собственности – чистые активы и чистые пассивы;
- информация по разделам структурированного плана счетов выступает в качестве отправной точки разработки стратегии развития организации, возможных вариантов и альтернатив по выбранному направлению, что позволяет использовать различные инжиниринговые инструменты для разных целей;
- агрегаты структурированного плана счетов выступают основой организационного построения ВЭД в соответствии с принятой структурой предприятия;
- в основу разработки структурированного рабочего плана счетов ВЭД могут быть положены план счетов коммерческих организаций (8 разделов), план счетов финансовой оптики (10 разделов), план счетов производственной оптики (10 разделов) и др.

В работе обосновано, что внедрение и использование в организациях, осуществляющих внешнеэкономическую деятельность, интернациональной модели финансового учета, выступает одним из главных организующих, методологических и методических условий перехода на международные стандарты финансовой отчетности (МСФО) в целях единообразия международного информационного экономического пространства. Актуальность внедрения и использования интернациональной модели учета организациями – участниками ВЭД диктуется необходимостью повышения информированности участников бизнеса, их активного развития на международном рынке на базе сближения правил ведения учета и составления отчетности, сокращения отличий национальных систем и планов счетов бухгалтерского учета.

Использование интернациональной модели финансового учета позволяет уйти от традиционной системы котлового учета, основанной на интеграции элементов и статей затрат в рамках единой бухгалтерии, трехкратном определении себестоимости продукции и котловом методе калькулирования, что существенно повышает эффективность, прозрачность и контролируемость учетных данных.

В диссертационной работе обоснована и предложена методика финансового учета по видам и сегментам ВЭД, обеспечивающая раздельный учет доходов и расходов по видам и сегментам ВЭД на основе использования интернациональной модели финансового учета исходя из ориентации основных систем финансового учета – используемой оптики построения плана счетов и учетной системы по отношению к финансам и производству: интернациональной модели финансовой оптики; интернациональной модели производственной оптики.

Объектами методики выступают виды внешнеэкономической деятельности организации:

- виды деятельности, определяемые структурной однородностью внешнехозяйственных связей организации по видам, подвидам и формам ВЭД;

внешнеторговая, финансовая, инвестиционная, инновационная, производственная, проектная, совместная и др.;

- виды деятельности, определяемые сегментацией ВЭД организации: внешние сегменты, внутренние сегменты, рыночные сегменты, направления стратегической активности, звенья цепочки ценностей, центры возникновения затрат, центры ответственности.

Рыночные принципы хозяйствования требуют определения наиболее рентабельных видов и сегментов ВЭД, обоснованного выбора приоритетных направлений развития, вследствие чего в основу методики финансового учета по видам ВЭД на базе интернациональной модели финансового учета положена система оценки для определения результатов деятельности по видам и сегментам ВЭД, обеспечивающая:

- соизмерение доходов и расходов с определением конечного финансового результата;
- соизмерение активов и обязательств с определением величины собственности.

Необходимость исследования вопросов управленческого учета внешнеэкономических транзакций была обусловлена тем, что при выходе организации на внешний рынок происходит рост транзакционных издержек по сравнению с затратами на внутреннем рынке. Организация ВЭД предполагает принятие более сложных организационных решений относительно управления и контроля внешнеэкономических операций и сделок, что предъявляет повышенные требования к системе учетно-аналитического обеспечения управления ВЭД.

Для решения этой задачи в диссертации была разработана и апробирована методика управленческого учета внешнеэкономических транзакций, которая ориентирована на определение перечня процессов (этапов) осуществления внешнеэкономических сделок, определяющих аналитические позиции внешнеэкономических транзакций и связанные с ними транзакционные издержки: оценка потребностей зарубежных рынков; измерение удовлетворенности зарубежных потребителей; поиск потребителей; осуществление мониторинга изменений на рынке или в ожиданиях потребителей; разработка концепции продукта и его позиционирование на зарубежных рынках; формирование спроса, стимулирование сбыта; проведение переговоров по налаживанию контактов; обеспечение интересов сторон; обмен информацией; рекламная кампания; проведение презентаций, выставок, семинаров; расходы связи (телефон, телеграф, интернет); адаптация; уравнивание условий; корректировка, заключение, исполнение внешнеэкономического контракта; расчетные операции; завершение сделки; контроль.

Управление транзакциями ВЭД предполагает оценку как фактических транзакционных издержек, так и издержек по возможным альтернативным вариантам развития ВЭД, сравнение их с соответствующими рыночными ценами в целях определения транзакционного эффекта, для чего автором был разработан и предложен транзакционный производный баланс (табл. 1).

В основе составления транзакционных производных балансов лежит механизм оценки влияния внешнеэкономических транзакций внутри организации и их рыночного эквивалента на стоимость организации – участника ВЭД с определением агрегированного показателя собственности чистых активов в рыночных ценах, дезагрегированного показателя чистых пассивов в справедливых ценах, величины транзакционного эффекта. Сравнение транзакционных издержек внутри фирмы и их рыночной стоимости позволяет определить транзакционный эффект и эффективность ВЭД.

В диссертационной работе обосновано, что проблемы и задачи стратегического учета организаций – участников ВЭД значительно шире и сложнее по сравнению с предприятиями, действующими только в рамках внутреннего рынка, что потребовало разработки и апробации методики стратегического учета ВЭД.

Методика стратегического учета внешнеэкономической деятельности ориентирована на учетное обеспечение и информационную поддержку стратегии развития организации – участника ВЭД. Стратегия развития ВЭД представляет собой способ использования внешнеэкономического потенциала организации, направленный на достижение долгосрочных целей развития бизнеса и учитывающий условия внешней среды.

Методика стратегического учета ВЭД предполагает использование соответствующего учетного обеспечения в виде начального оператора методики, системы учетных алгоритмов и агрегированных учетных записей, учетно-контрольных точек, формирующих в целом учетный механизм отражения стратегии ВЭД. Организация стратегического учета ВЭД строится на определении учетных стратегических показателей, определяющих успех стратегии ВЭД и рассчитываемых на базе использования инструментов бухгалтерского инжиниринга: чистых активов, чистых пассивов, зоны экономической безопасности, маржи безопасности.

Важным направлением стратегического учета ВЭД выступает анализ прибыльности по потребителям и оценка ее влияния на стоимость организации – субъекта ВЭД. Для этих целей автором разработан и апробирован клиентский производный баланс. В работе предлагается использовать клиентский производный баланс в целях оценки эффективности международных деловых коммуникаций с точки зрения определения прибыльности в разрезе категорий зарубежных клиентов и ее влияния на собственность.

Использование клиентского производного баланса позволяет проводить анализ крупнейших иностранных клиентов, корпоративных клиентов, VIP-клиентов, за счет которых поступает основная прибыль, оценивать эффективность политики в отношении потребителей, мероприятий по повышению лояльности различных категорий клиентов с выходом на показатели стоимости предприятия – чистые активы в рыночной оценке и чистые пассивы в справедливой оценке.

В результате исследования теоретических и организационно-методических положений оценки эффективности осуществляемых внешнеэкономических транзакций, функционирования видов и подвидов ВЭД, учета

и анализа трансакционных издержек в диссертационной работе предложен стандарт «Информационно-аналитическое обоснование эффективности внешнеэкономических контрактных отношений».

Практическая реализация представленного стандарта обеспечивается использованием ситуационного подхода к оценке эффективности внешнеэкономических контрактных отношений, что предполагает сопоставление затрат по контракту, результатов его исполнения, возможных рисков в фактической или прогнозной оценке в системе агрегированных учетных записей с выходом на показатели собственности на базе использования инструментов бухгалтерского инжиниринга.

В работе уделено внимание также проблемам управления платежеспособностью по ВЭД, что особенно актуально в связи с ее специфичностью, связанной с осуществлением расчетов в иностранной валюте, изменением курсов валют и появлением в связи с этим валютных рисков, инфляцией, увеличением времени осуществления сделок и сроков исполнения контрактов, повышением кредитных рисков.

Необходимость использования инжиниринговых подходов, процедур, инструментов и показателей к анализу платежеспособности ВЭД, информационной базы анализа в виде структурированных рабочих планов счетов ВЭД, укрупненных экономических агрегатов и аналитических позиций определила актуальность разработки методики управленческого анализа платежеспособности внешнеэкономической деятельности организации, ориентированной на использование и соизмерение агрегированных притоков и оттоков денежных ресурсов по ВЭД в целях обеспечения комплексного анализа и управления платежеспособностью.

Управленческий анализ платежеспособности ВЭД предполагает использование инструментария бухгалтерского и аналитического инжиниринга: иммунизационных, иммунизационно-хеджированных, иммунизационно-гарантийных, ресурсных, маркетинговых, аутсорсинговых производных балансов. Методика управленческого анализа платежеспособности ВЭД основана на применении коэффицентного, сравнительного, факторного приемов анализа, методов сценариев, прогностических методов, цепных подстановок, корректировки, агрегирования и дезагрегирования информации.

Информационно-аналитическое обоснование разработки, реализации, корректировки и оценки эффективности стратегии развития внешнеэкономической деятельности потребовало решения вопросов стратегического анализа ВЭД. В работе сделан вывод, что в большинстве случаев используемые методы и модели стратегического анализа, ориентированные на описание управленческой ситуации или рыночной позиции организации, не учитывают информационных возможностей учета, специфики учетного обобщения и интерпретации данных, факторные признаки не выражаются определенными количественными показателями, а результативность и ценность используемых методов во многом зависят от таланта и интуиции исследователя.

Вследствие этого при разработке методики стратегического анализа ВЭД организации автор исходила из целесообразности интеграции исполь-

зуемых методов и моделей стратегического анализа и современных инструментов аналитического инжиниринга в целях получения, отражения и интерпретации результатов анализа в процессе обоснования, разработки и реализации стратегии ВЭД.

Методика стратегического анализа ВЭД основана на расчете и интерпретации системы показателей направлений стратегического развития организаций – участников ВЭД, получаемых на базе использования методов и моделей стратегического анализа в комплексе с инструментарием аналитического инжиниринга: PEST-анализ с использованием PEST-аналитического производного баланса; SWOT-анализ с применением SWOT-аналитического производного баланса; GAP-анализ на базе GAP-аналитического производного баланса; портфельный анализ с использованием портфельного производного баланса и т.д.

Представленная методика ориентирована на проведение GAP-анализа, т.е. анализа разрывов стратегических целей организации в области ВЭД и фактических возможностей их достижения по отношению к стоимости организации на базе использования GAP-аналитического производного баланса (табл. 2).

GAP-аналитический производный баланс выступает эффективным инструментом соизмерения стратегических возможностей и инициатив организации с поставленными стратегическими целями по отношению к стоимости организации с получением базовых показателей, определяющих стратегических эффект от реализации выбранных мероприятий – чистых активов и чистых пассивов, на основании которых рассчитывается значение разрыва (активное, пассивное, нулевое) и принимаются решения по его преодолению.

Выполненное исследование позволяет сформулировать следующие основные **выводы**:

1. Организационное построение и позиционирование внешнеэкономической деятельности предполагает использование возможностей адаптивной, инструментальной, интеграционной и структурной архитектуры планов счетов, что позволяет разработать структурированный рабочий план счетов внешнеэкономической деятельности.

2. В основе перехода организаций, осуществляющих внешнеэкономическую деятельность, на МСФО, лежит использование интернациональной модели финансового учета, позволяющей уйти от традиционной системы котлового учета и подводить итоги в части определения финансовых результатов и собственности в разрезе видов, подвидов и сегментов ВЭД предприятия на основе используемых оптик учета.

3. Использование ситуационного подхода к оценке эффективности внешнеэкономических контрактных отношений предполагает отражение и сопоставление затрат по контракту, результатов его исполнения и возможных рисков в фактической или прогнозной оценке в системе агрегированных учетных записей.

В целях совершенствования организационно-методических положений учета и анализа внешнеэкономической деятельности предприятий **рекомендуется:**

1. При формировании интегрированной системы финансового, управленческого и стратегического учета и анализа внешнеэкономической деятельности на предприятии использовать разработанные автором идентификационную модель учетно-аналитических признаков внешнеэкономической деятельности, бухгалтерскую модель внешнеэкономической деятельности и модель позиционирования внешнеэкономической деятельности в структурированном плане счетов.

2. Использовать методику финансового учета по видам и сегментам внешнеэкономической деятельности на базе интернациональной модели финансового учета.

3. Внедрить методику управленческого учета внешнеэкономических транзакций в целях оценки и сравнения стоимости транзакций по данным организации с их рыночной стоимостью с выходом на показатели собственности предприятия на базе использования транзакционного производного баланса.

4. Использовать предложенные методики стратегического учета и анализа внешнеэкономической деятельности по выбранным объектам управления с соответствующим инструментарием бухгалтерского и аналитического инжиниринга.

Основные положения диссертационной работы отражены в следующих публикациях:

Статьи в изданиях, утвержденных ВАК РФ:

1. Обоева, Е.М. Исследование тенденций развития учетно-аналитического обеспечения управления внешнеэкономической деятельностью / Е.М. Обоева // Вестник Института Дружбы народов Кавказа «Экономика и управление народным хозяйством». № 2(14). – Ставрополь: ИДНК, 2010. – 0,41 п.л.

Монографии:

2. Обоева, Е.М. Методика учета и анализа внешнеэкономической деятельности организации / Е.М. Обоева. – Ростов-на-Дону: Ростовский государственный строительный университет, 2010. – 8,86 п.л.

Научные статьи, опубликованные в других изданиях:

3. Обоева, Е.М. Организация управленческого учета внешнеэкономических транзакций / Е.М. Обоева // Актуальные аспекты бухгалтерского учета, анализа и налогообложения: Сборник научных статей. Выпуск 1. – Ростов-на-Дону: Ростовский государственный строительный университет, 2008.– 0,5 п.л.

4. Обоева, Е.М. Управленческий анализ платежеспособности по внешнеэкономической деятельности / Е.М. Обоева // Актуальные аспекты бухгалтерского учета, анализа и налогообложения: Сборник научных статей. Вы-

пуск 1. – Ростов-на-Дону: Ростовский государственный строительный университет, 2008.– 0,56 п.л.

5. Обоева, Е.М. Информационно-аналитическое обоснование эффективности внешнеэкономических контрактных отношений / Е.М. Обоева // Учет, анализ и налогообложение в современной экономике России: Сборник научных статей. Выпуск 2. – Ростов-на-Дону: Ростовский государственный строительный университет, 2008.– 0,5 п.л.

6. Обоева, Е.М. Бухгалтерская модель внешнеэкономической деятельности организации / Е.М. Обоева // Учетно-аналитические аспекты деятельности хозяйствующих субъектов: Сборник научных статей. Выпуск 3. – Ростов-на-Дону: Ростовский государственный строительный университет, 2009.– 0,38 п.л.

7. Обоева, Е.М. Позиционирование внешнеэкономической деятельности в структурированном плане счетов / Е.М. Обоева // Учетно-аналитические аспекты деятельности хозяйствующих субъектов: Сборник научных статей. Выпуск 3. – Ростов-на-Дону: Ростовский государственный строительный университет, 2009.– 0,52 п.л.

8. Обоева, Е.М. Методика финансового учета по видам и сегментам внешнеэкономической деятельности на базе интернациональной модели финансового учета / Е.М. Обоева // Система учета, анализа и контроля в едином информационном пространстве: Сборник научных статей. Выпуск 2. – Ростов-на-Дону: Ростовский государственный строительный университет, 2010.– 0,59 п.л.

Программные продукты:

9. Обоева, Е.М. Программа для ЭВМ «Финансовый учет и анализ по видам внешнеэкономической деятельности организации» (Свидетельство о государственной регистрации программы для ЭВМ № 2010614075 от 23.06.2010г.).

10. Обоева, Е.М. Программа для ЭВМ «Управленческий и стратегический учет и анализ внешнеэкономической деятельности организации» (Свидетельство о государственной регистрации программы для ЭВМ № 2010611888 от 11.03.2010г.).

Печатается в авторской редакции

Подписано в печать 13.10.2010

Формат 60x84 1/16 Усл. печ. л. – 1,4 Уч.- изд. л. – 1,0

Бумага офсетная. Печать офсетная. Заказ № 268 Тираж 100 экз.

ГОО ВПО «Северо-Кавказский государственный технический университет»
355028, г. Ставрополь, пр. Кулакова, 2

Издательство Северо-Кавказского государственного
технического университета
Отпечатано в типографии СевКавГТУ

