

**Якубова Ирина**

к.э.н., доцент

Полесский государственный университет  
г. Пинск, Республика Беларусь

## **СТРАТЕГИЧЕСКИЙ БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ ДЕНЕЖНЫХ ПОТОКОВ ОРГАНИЗАЦИИ**

В современных условиях деятельности предприятия управление денежными потоками занимает основополагающее место, что требует создания адекватного учетно-аналитического обеспечения принятия стратегических решений в этой области управления. Учетно-аналитическое обеспечение на микроуровне является основой для выработки стратегии организации, определения альтернативных подходов к управлению. Традиционный финансовый учет и отчетность о денежных средствах не отвечают запросам стратегического управления, так как формируют исключительно финансовую информацию. В то время как в долгосрочном будущем на получение денежных потоков особое влияние оказывают нефинансовые факторы: лояльность покупателей, способность к инновациям, мотивация персонала и т.д. По мнению автора, решением проблемы недостаточной проработанности учетно-аналитического обеспечения стратегического управления денежными потоками в Республике Беларусь является формирование системы бухгалтерского учета и анализа денежных потоков организации на основе сбалансированной системы показателей.

Система сбалансированных показателей появилась в конце 80-х – начале 90-х гг. как инструмент для управления динамично развивающимися компаниями. Профессора Гарвардской школы Р. Каплан и Д. Нортон в 1992 г. провели исследование по теме «Показатели деятельности организации будущего» на примере 12 компаний и сделали вывод, что сотрудники компаний часто не понимают своей роли в деле реализации стратегии и не мотивированы повышать эффективность реализации корпоративной стратегии

Для устранения данных проблем Роберт Нортон и Дэвид Каплан разработали концепцию ССП (сбалансированная система показателей – Balanced Scorecard»), которая позднее была признана в качестве уникальной системы, интегрирующей финансовые и нефинансовые показатели с целью поиска новых подходов в достижении стратегических целей и роста эффективности бизнеса.

Основное назначение ССП, по Р. Нортону и Д. Каплану, заключается во всесторонней характеристике социально-экономического положения предприятия (не только с помощью финансовых показателей) и обеспечении соответствия текущей деятельности предприятия его стратегическим целям (т. е. система управления).

Система сбалансированных показателей – это система, которая измеряет все процессы, их участников и организацию в целом, концентрирует на достижении приоритетных в данный период целей. Система сбалансированных показателей –

это система индикаторов, характеризующих этап реализации стратегии организации. Система сбалансированных показателей – это система взаимосвязанных показателей, стимулирующих и сдерживающих друг друга. Процесс «балансирования» в ССП имеет многоплановый характер, охватывает финансовые и нефинансовые показатели, стратегические и операционные уровни управления, прошлые и будущие результаты, внутренние и внешние аспекты деятельности предприятия.

Показатели в рамках ССП подразделяются на 2 взаимосвязанные группы:

– показатели, которые измеряют достигнутые результаты (производительность труда, объём продаж, расходы и т. п.);

– показатели, которые отражают процессы, способствующие получению этих результатов (количество заключённых договоров, степень использования номинальной мощности машин и оборудования, уровень квалификации персонала и т. п.). К сожалению, на практике внимание управленцев обычно сконцентрировано на показателях первой группы.

В табл. 1 приведены отдельные показатели, которые помогут реализовать стратегические цели, сгруппированные по индикаторам ССП

Таблица 1

**Перечень показателей результативности по индикаторам сбалансированной системы показателей организации**

Индикаторы	Показатели
Финансовые	Экономическая добавленная стоимость, совокупные активы, совокупные активы на сотрудника, оборачиваемость активов, ликвидность, доходы к совокупным активам, доходы на сотрудника, доходы от новых продуктов, прибыль к совокупным активам, прибыль на сотрудника, свободный денежный поток
По клиентам	Количество клиентов, доля рынка, средний оборот на клиента, среднее время на заключение договоров, степень лояльности клиентов, индекс удовлетворенности клиентов, прямые контакты с клиентами
Процессов	Своевременная доставка, рост производительности, административные расходы, время подготовки производства, стоимость административных ошибок
Обучения и роста	Текущность кадров, время на обучение, ежегодные затраты на обучение на человека, индекс удовлетворенности сотрудников, объем продаж на одного сотрудника, соотношения между категориями сотрудников, прогулы и простои, сверхурочные часы, прирост объема продаж, доля проектов

К числу важных стратегических показателей относится совокупный денежный поток. Традиционно совокупный денежный поток определяется как сумма денежных потоков от текущей, инвестиционной и финансовой деятельности предприятия. Это определение уместно при составлении и анализе отчета о движении денежных средств. Однако в целях управленческого анализа совокупный денежный поток – это сумма значений денежных потоков по отдельным видам деятельности, регионам, клиентам, продуктам. Изменение совокупного денежного потока помогает оценить динамику развития компании. В

системе оперативного управления необходимо анализировать отдельные значения денежного потока по отдельным видам деятельности, регионам, клиентам, продуктам.

Основываясь на этих показателях, появляется возможность разделить денежные потоки организации в соответствии с индикаторами системы сбалансированных показателей:

- 1) Денежные потоки составляющей «Финансовая деятельность»;
- 2) Денежные потоки составляющей «Клиенты»;
- 3) Денежные потоки составляющей «Бизнес-процессы»;
- 4) Денежные потоки составляющей «Персонал».

Такое разделение позволит отслеживать и комплексно оценивать реализацию стратегических целей в разрезе составляющих системы сбалансированных показателей.

Объективность измерения состояния и деятельности предприятия с помощью ССП определяется качеством исходной информации для формирования показателей системы. Естественно, совокупность входящей в систему информации должна включать индикаторы, связанные с отраслевыми особенностями и условиями функционирования организации, отношения с клиентами и контрагентами, финансовой политики.

Надежную информацию для управления денежными потоками предприятий можно получить лишь при правильной организации бухгалтерского учета денежных средств и денежных эквивалентов. К сожалению, методология отечественного бухгалтерского учета, даже при достигнутом уровне сближения с международными стандартами учета и отчетности, не дает возможности создания полной и достоверной информации о реальных объемах денежных средств, используемых в обороте. Дело в том, что существующие аналитические показатели, в том числе в финансовой отчетности, фиксирующие информацию на заданных временных интервалах, в силу своей статичности не обеспечивают менеджеров достаточной и достаточной и необходимой информацией о денежных потоках.

Ведение бухгалтерского учета денежных потоков предполагает необходимость разработки принципиально новой технологии, основанной на унификации методических подходов и доскональном знании каждой хозяйственной операции, начиная от ее действительной сути, оформления, отражения на счетах и в отчетности.

Получение данной информации с помощью традиционного бухгалтерского учета затруднительно и нецелесообразно, так как потребует ведения накопительных ведомостей по видам денежных потоков по каждому счету в плане учета денежных средств и в целом по организации, что значительно снизит оперативность информации. Поэтому для сбора и накопления информации о денежных потоках по текущей, инвестиционной и финансовой деятельности, а также по элементам организационной структуры нами предлагается дополнить действующий план счетов бухгалтерского учета управленческими транзитными счетами-экранами 53 «Денежные поступления» и 54 «Денежные выплаты». На

этих счетах будут отражаться фактическое поступление и выбытие денежных средств будет отображаться с выделением следующих видов объектов аналитического учета:

- субсчета первого порядка «Составляющая сбалансированной системы показателей»;
- субсчета третьего порядка «Вид положительных потоков денежных средств» или «Вид отрицательных потоков денежных средств»

Это позволит детализировать денежные потоки по виду их движения (текущая, инвестиционная и финансовая деятельность), а также по элементам организационной структуры.

При поступлении денежных средств из-за организационных и юридических границ экономического субъекта дебет счета 53 «Денежные поступления» будет корреспондировать с кредитом бухгалтерских счетов по учету расчетов, реализации активов организации и, одновременно, кредит счета 53 «Денежные поступления» будет корреспондировать с дебетом соответствующих бухгалтерских счетов по учету движения денежных средств. Аналогично, при выбытии денежных средств за пределы организационных и юридических границ экономического субъекта кредит счета 54 «Денежные выплаты» будет корреспондировать с дебетом бухгалтерских счетов по учету расчетов и, одновременно, дебет счета 54 «Денежные выплаты» будет корреспондировать с кредитом соответствующих бухгалтерских счетов по учету движения денежных средств.

Следствием данного порядка отражения операций по движению денежных средств является равенство дебетовых и кредитовых оборотов и отсутствие сальдо по рассматриваемым управленческим счетам, в связи с чем они названы транзитными. Обороты по счету 53 «Денежные поступления» равны сумме дебетовых оборотов по бухгалтерским счетам учета денежных средств, исключая внутреннее перемещение, а обороты по счету 54 «Денежные выплаты» - сумме кредитовых оборотов по бухгалтерским счетам учета денежных средств, исключая внутреннее перемещение, в связи с чем они названы счетами-экранами.

Итоговой формой отчетности сбалансированной системы учета и анализа денежных потоков является отчет о денежных потоках организации, который предназначен для обобщения информации по всем составляющим (финансовая деятельность, клиенты и контрагенты, внутренние бизнес-процессы, персонал) и подготавливается на основе данных стратегического управленческого учета, сбалансированной системы показателей.

Формирование отчета о денежных потоках по составляющим сбалансированной системы показателей обеспечивает ряд преимуществ для анализа по сравнению с традиционной формой отчета о движении денежных средств:

- более полно характеризует направленность денежных потоков;
- позволяет оценить критически важные и весьма ценные нематериальные активы, которые в большинстве систем учета не рассматриваются (например, уровень информационного обеспечения сотрудника, инновационные процессы,

доля постійних клієнтів);

— дозволяє визначити цілесобразність негативних грошових потоків в контексті реалізації довготривалих цілей.

Таким чином, суть подальшого вдосконалення бухгалтерського обліку в організаціях Республіки Білорусь складається в формуванні і розвитку стратегічного бухгалтерського обліку грошових потоків.

#### **Список використаних джерел**

1. Каплан Роберт С. Сбалансована система показників: від стратегії до дії / Роберт С. Каплан, Девід П. Нортон. – 2-е вид., випр. і доп.; пер. з англ. – М.: Олимп-Бізнес, 2005. – 320 с.
2. Уорд Кит. Стратегічний управлінський облік / Кит Уорд; пер. з англ. – М.: Олимп-Бізнес, 2002. – 448 с.
3. Хахонова Н.Н. Актуальні питання формування розвитку системи стратегічного обліку / Н.Н. Хахонова, Ю.С. Везденева // Вестник Адыгейського державного університету. серія 5: економіка, – №1, 2010 – С.116-121.



**Ярова Валентина**

к.е.н., докторант, доцент

**Тишина Катерина**

слухач магістратури

**Плотниченко Катерина**

слухач магістратури

Харківський національний аграрний університет імені В.В. Докучаєва

м. Харків, Україна

## **УДОСКОНАЛЕННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ВІДПОВІДНО ДО МІЖНАРОДНИХ СТАНДАРТІВ ОБЛІКУ І ЗВІТНОСТІ**

У сучасних економічних, політичних та соціальних умовах розвитку вітчизняної економіки за наявності недостатньо розвинутого фондового ринку, активного залучення іноземного капіталу, виходу підприємств на регіональний і міжнародний рівень вагому роль відіграє наявність достовірної, неупередженої та якісної інформації про фінансовий стан підприємства з метою прийняття управлінських рішень. Тому проблема дослідження гармонізації бухгалтерського обліку та фінансової звітності України з міжнародними стандартами й обґрунтування напрямів її подальшої активізації набуває особливої актуальності.

В останні роки в Україні відбуваються складні процеси реформування