

образовалась структура определенного вида затрат по 12 направлениям, характеризующим издержки анализа эффективности транзакции. Необходимо отметить, что выявленные транзакционные издержки несут в основном предконтрактный (ex ante) и неявный характер. Выявленная структура образования транзакционных издержек помогает выявлять и не допускать снижение эффективности экспортно-импортных операций на стадии их заключения.

Полученные результаты вполне оправдывают институциональный подход как эффективное решение определенного рода задач на современных машино-

строительных предприятиях, особенно в сферах экономики и финансах. Центральная идея неoinституционализма описанная выше, подтверждается на практике, поскольку анализ эффективности экспортно-импортных операций привел к существенному снижению именно транзакционных издержек, позволив предприятию экономить и эффективно использовать свои оборотные средства, улучшить основные показатели производственно-хозяйственной деятельности и эволюционно развиваться дальше.

INSTITUTIONAL APPROACH IN REDUCTION OF THE COSTS ON ENTERPRISE IN MACHINE BUILDING INDUSTRY

© 2010

V.A. Iljashenko, candidate of economical sciences, associate professor
Branch of Samara state economic university, Tolyatti (Russia)

Keywords: institutional economy; the institutional approach; the neoinstitutional approach; costs; transaction costs; mechanical engineering; a machine-building complex.

Annotation: In article the author considers the central explaining category all neoinstitutional of the analysis - transaction of costs. The brief research both understanding transaction of costs and their classification by the various scientists XX centuries is resulted. Further author analyzes and supplements classification transaction of costs, in view of conditions, characteristic for the present time. Then the practical results on decrease transaction of costs at the machine-building enterprise JSC «AVTOVAZ» with reception of economic benefit for the period eleven years (1999-2009 are resulted.), and also structure transaction of costs in a new direction.

УДК 330.1

ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ПРЕДПОСЫЛКИ ВОЗНИКНОВЕНИЯ СПРАВЕДЛИВОЙ СТОИМОСТИ

© 2010

А.С. Кияткин, кандидат экономических наук, доцент кафедры
«Экономика, финансы и бухгалтерский учет»
Тольяттинский государственный университет, Тольятти (Россия)

Ключевые слова: справедливая стоимость; бухгалтерский учет; бухгалтерский номинализм; анализ баланса; финансовый результат предприятия.

Аннотация: В данной статье рассматривается процесс эволюции и предпосылки возникновения справедливой стоимости в историческом аспекте. Исследуя различные научные школы и течения, а так же научные взгляды выдающихся ученых в области бухгалтерского учета на проблему оценки статьей баланса, автор доказывает, что оценка по справедливой стоимости наиболее точно отражает имущественное состояние организации на дату его составления.

Основной задачей бухгалтерского учета является представление информации о хозяйственно-финансовых операциях и их результатах в виде сводных (обобщающих) показателей. Сводные показатели должны быть выражены в едином измерении – стоимостном. Формирование показателей хозяйственной деятельности в едином денежном (стоимостном) измерении объектов бухгалтерского учета производится посредством оценки.

Оценка всегда связывается с денежным измерителем. И поскольку оценка имущества предприятия определяет оценку результатов его деятельности, всегда был и остается актуальным вопрос выбора способов оценки имущества и обязательств предприятия.

Наличие различных способов оценки объектов учета ставит перед специалистами предприятия в области финансов и бухгалтерского учета задачу выбора оптимального варианта, позволяющего реализовать конкретные цели. Вне денежной оценки нет и не может быть системы бухгалтерского учета.

Оценка объектов бухгалтерского учета – наиболее важный фактор, обеспечивающий достоверность бухгалтерского учета и отчетности. Это связано с тем, что оценка как учетный прием неразрывно связана с ценами. Цены формировались в торговле, которая в эпоху средневековья рассматривалась не как производительная, а как распределительно-потребительная сфера деятельности, и в связи с этим ее цель сводилась к покрытию расходов, а не к получению прибыли.

Средневековое общество боролось за справедливые цены. Их главным идеологом был великий философ Фома Аквинский (1225–1274). Под справедливой ценой он понимал “цену, служащую мерой стоимости полезных для жизни вещей”. Если цена превосходит стоимость вещи или наоборот, стоимость вещи превосходит цену, требуемое справедливостью равенство увеличивается. Поэтому несправедливо и незаконно продавать вещь дороже или дешевле ее стоимости» [1]. Более просто: справедливая цена – это себестоимость плюс наценка, обеспечивающая стандартный минимум жизни продавцу. Если продавец завышает справедливую цену, он наживается, если занижает, то беднеет. В первом случае он разоряет граждан, во втором – граждане разоряют его. То и другое несправедливо [1].

Со времен Л. Пачоли проблемы оценки в различных ракурсах рассматривались сотнями специалистов по бухгалтерскому учету. Наиболее четко прослеживались две основные концепции оценки бухгалтерских активов: историческая и современная, при этом сторонники последней считают, что она более правильно отражает благосостояние акционеров. Представители гарвардской бухгалтерской школы полагают, что основным показателем и результатом деятельности фирмы является стоимость его имущества, характеризующая благосостояние акционеров (Р. Энтони, Т. Котлер и др.).

Сторонниками исторической оценки были сотни выдающихся бухгалтеров, среди которых можно выделить Л. Пачоли, И. Фишера, В. Осбора, Герстера,

Аугшпурга, Савари, А. Гильбо, О. Мэй. Л.Р. Дикси, А.П. Рудановского, Ф.В. Езерского и многих наших современников.

И. Фишер впервые четко определил оценку бухгалтерского номинализма – оценку по себестоимости. Однако оценка по себестоимости не удовлетворяла многих бухгалтеров – она делала несопоставимой ценность, увеличивала актив скрытыми убытками, а иногда приводила к занижению прибылей. На это указывал и Л.Р. Дикси, обращая внимание на то, что на предприятии может быть безденежная прибыль (или, при наличии денежных средств, убыток). Это возможно в результате изменения цен на активы. Если их рыночная цена возрастет выше учетной стоимости, то образуется безденежная (потенциальная) прибыль, и, наоборот, если рыночная цена на них опустится ниже учетной – возникает безнадежный (потенциальный) убыток.

Институалисты (институалисты трактовали счета капитала как собственность предприятия, свободную от долгов, а центральным счетом, выявляющим финансовый результат предприятия, объявляли счет убытков и прибылей) во главе с О. Мэй решительно выступали за оценку по себестоимости. Бухгалтер, по их мнению, должен поддерживать оценку активов на первоначальном уровне, т.е. по себестоимости. Только это позволяет правильно исчислить конечный финансовый результат. Естественно, неизменность оценки приводит к образованию скрытых резервов, но это оправдано двумя причинами: 1) нельзя считать финансовым результатом то, что не обнаружено в деньгах; 2) предприятие вправе пользоваться финансовой автономией. Вместе с тем многие видные американские бухгалтеры, включая О. Мэя, считали, что именно оценка по себестоимости привела к великой депрессии 1929 г. [1].

А.П. Рудановский полагал, что оценка – выявление финансового результата, который может возникнуть только в процессе реализации и не должен являться средством произвольных переоценок, поскольку все ценности показываются по себестоимости. Правда, для торговли, при оценке продаваемых товаров, он высказывался в пользу продажных цен.

К сторонникам современных концепций оценок относятся: Ле. Кутр, Э. Шмаленбах, Ф. Ляйтнеру, И. Крайбиг, И.Ф. Шер, Ф. Шмидт, Т. Лимперг, Г. Свиной, Ж.Б. Дюмарше, которые явились родоначальниками нового футуристического подхода к оценке.

Футуризм (от лат. futurum – будущее) в широком значении определяется как совокупность представлений о будущем Земли и человечества, в узком – как область научных знаний, раскрывающая перспективы социальных процессов.

Согласно В. Ле Кутру, при анализе баланса необходимо помнить, что любой баланс включает конструкцию и ситуацию. Первая представлена структурой баланса, соотношением его частей, вторая отражает финансовый результат предприятия. Изучая хозяйственную деятельность предприятия, мы должны исходить из вертикального и горизонтального анализа

конструкции, а не из случайных чисел финансовой ситуации. Баланс – это подлинная характеристика предприятия, он показывает актив и пассив в состоянии моментального покоя и поэтому статичен по своей природе, а отчет о прибылях и убытках всегда содержит переходящие данные, т.е. динамичен. Однако статика хозяйства раскрывается в балансе не ради нее самой, а в целях совершенствования управления им. Поэтому не может быть единообразной оценки всех объектов, в зависимости от роли объекта в хозяйстве его ценность для предприятия меняется, соответственно, меняется и его оценка. Например, для основных средств рекомендуется цена приобретения, для товаров – текущие рыночные цены, для готовой продукции – себестоимость, в необходимых случаях можно прибегнуть и к экспертным оценкам [1].

Э. Шмаленбах допускал оценку основных средств по цене приобретения, материалов и готовой продукции – по низшей цене (если цена приобретения ниже рыночной, то по первой цене, если наоборот, то по второй). В условиях инфляции, по его мнению, необходимо корректировать оценку активов и пассивов по индексу оптовых цен, относя результаты, кроме счетов собственных средств, на специально создаваемый счет «Корректировка денежной оценки». По Э. Шмаленбаху необходимо переоценивать не только материальные счета, но и счета расчетов и даже счет «Денежные средства». На счете «Корректировка денежной оценки» должно возникнуть кредитовое сальдо, которое следует рассматривать как резерв капитала. Кроме того, Э. Шмаленбах предлагал использовать транзитный счет «Резерв на инфляцию», где по дебету концентрировать записи с кредита счетов материалов (резерв начислялся с новой, полученной в результате переоценки стоимости) и основных средств (начислялась их амортизация с восстановлением стоимости). Дебетовый оборот этого счета следует списать в дебет счета «Прибыли и убытки». Переоцененное сальдо счетов расчетов и денежных средств должно компенсировать по дебету и кредиту каждого счета, что достигалось увеличением сальдо этих счетов, а затем на противоположной стороне показывалась та же сумма в корреспонденции со счетом «Прибыли и убытки».

Э. Шмаленбах обратил внимание на жизненный цикл основных средств. При этом нормальным циклом он считал тот, когда в момент списания объекта сумма накопленной амортизации позволяла приобрести такой же объект. Отсюда инфляция, по его мнению, не столько искажала финансовый результат, сколько создавала проблемы для обновления основных средств [1].

Ф. Ляйтнер предложил классификацию методов оценки с делением цен на две категории: абсолютные цены (текущие, продажные, договорные, рыночные) и относительные цены (учетные, номинальные, калькуляционные, преysкурантные, средние). Специфика абсолютных и относительных цен заключается в том, что абсолютные цены диктуются экономическими условиями внешней среды, а относительные – рассчиты-

ваются для целей бухгалтерского учета.

Германская учетная школа определяла оценку как вариант продажной цены, соответствующей условной ликвидации предприятия или оценку имущества по текущим рыночным ценам.

И. Крайбиг выражал следующую точку зрения – фактическая стоимость определяется по усмотрению предпринимателя, принимая ту роль, которую отдельные части имущества играют в деятельности организации.

Впервые о реальности баланса написал И.Ф. Шер. По его мнению, реальность баланса характеризуют оценкой его статей, руководствуясь принципом консерватизма (осторожности, принципом минимальных цен). При таком подходе если себестоимость выше продажной цены, то продажная цена берется за оценку, если продажная цена выше себестоимости, то себестоимость служит для оценки. Такая практика приводила к созданию многочисленных резервов и образованию скрытых источников, а в результате – к искажению достоверности отчетности.

Ф. Шмидт предлагал определять оценку на основе калькуляции, зависимости издержек производства, относящихся к действительно совершаемому обороту, мерой которого должен быть один день. Согласно его взглядам, цель калькуляции состоит в том, чтобы определить действительный расход материалов и услуг в текущих ценах. Даная оценка находима для приспособления политики цен предприятия к конъюнктуре рынка его метод калькуляции органически приспособлен к учету процесса образования стоимости. Несомненными достоинствами учения Ф. Шмидта являются: мобильность предприятия к требованиям конъюнктуры рынка; равномерность хода производства и реализации готовой продукции; строгое разграничение материального, имущественного учета и учета результатов; поддержание производительности труда на уровне не ниже среднего по народному хозяйству.

Т. Лимперг выдвинул в 20-30-х годах XX в. теорию, согласно которой учет должен вестись не по себестоимости и не по текущим ценам. Отчетность должна отражать учитываемые ценности по восстановительной стоимости. Только это, по мнению Т. Лимперга, позволит предприятиям поддерживать жизнедеятельность. Это положение можно разъяснить на следующем примере. Куплен товар за 100 денежных единиц и продан за 120 д.е. Согласно учетным данным, прибыль составила 20 д.е. Однако при покупке второй партии аналогичного товара могут затребовать (а в условиях инфляции это так и бывает) 130 д.е. Следовательно, потенциальный убыток – 10 д.е. Таким образом, если бы на момент составления баланса этот товар не был бы продан, его следовало бы оценить в 130 д.е.

Теорию современной оценки поддерживали и персоналисты. Они были безусловными сторонниками переоценки, считая, что реалистичность учета достигается систематической переоценкой активов предприятия и только это позволяет избежать скрытых

резервов. В самом деле, если на балансе числятся материалы на 5000 д.е., а их цена в данный момент равна 6000 д.е., то, оставляя на балансе первоначальную оценку, мы создаем скрытый резерв в 1000 д.е., т.е. в наличии источник финансирования, скрытый от налогообложения. Напротив, если цена этих материалов на момент представления баланса составляет 4000 д.е., то возникает убыток, в то же время прибыль оказывается завышенной на 1000 д.е. Персоналисты во главе с Г. Свинеем, учитывая опыт европейской инфляции, создали свою концепцию, которую назвали стабилизированной бухгалтерией. По ней достоверное определение финансового результата может быть достигнуто только при применении правильной оценки, которая зависит от целей хозяйственной деятельности предприятия. Поэтому важно не то, сколько заплатили за тот или иной предмет в настоящем или тем более в прошлом, а то, какова будет эффективность использования этого предмета в будущем. Для расчета такой эффективности необходимо использовать искусственно определенную цену воспроизводства. При хорошем предварительном расчете цена воспроизводства отразит и будущую эффективность производства, и в этом случае в учете не надо прибегать к корректировке с помощью индексов цен, тем более что индексы цен не стабильны [1].

Существуют и другие концепции стоимости. Например, Ж.Б. Дюмарше предложил концепцию потенциальной стоимости, сущность которой заключается в том, что посредством ряда регулирующих (контрарных и дополнительных) счетов в бухгалтерском учете поддерживаются две оценки каждого объекта учета: по себестоимости и по продажным ценам текущего дня.

Таким образом, исследование различных научных взглядов на оценку активов и имущества представляет особую актуальность в рыночной экономике, т.к. существование множества способов оценки активов отражает множество задач, стоящих перед бухгалтерским учетом, причем каждой задаче соответствует свой способ оценки. Один подход не может в равной степени удовлетворительно отвечать всем задачам, потому что в каждом случае необходимо учитывать, кто будет пользователем информации и с какой целью ее используют.

Все вышеизложенное позволяет сделать заключение, что исследование видов оценок, используемых в бухгалтерском учете, с нашей точки зрения, должно решить проблемы определения жизнеспособности организации, с одной стороны, и сумм дохода, которые без ущерба для предприятия могут быть реинвестированы в расширение производства, – с другой.

Глобализация (процесс всевозрастающего воздействия различных факторов международного значения, например, тесных экономических и политических связей) экономики является объективным и необратимым процессом интернационализации капитала и унификации транзакций субъектов хозяйствования. В виду этого к учетной информации как источнику для приня-

тия управленческих решений выдвигается ряд новых требований и условий по ее стандартизации в рамках мировой экономики.

Информация (от лат. *informatio* – осведомление, разъяснение, изложение) – источник жизненной силы рынков капитала. Инвесторы рискуют капиталом, заработанным тяжелым трудом, опираясь в значительной мере на информацию, которую предоставляют компании – потенциальные объекты финансирования. Именно поэтому информация должна быть достоверной и своевременной. Кроме того, ее язык должен быть понятен, а формат облегчать анализ [2]. Инвесторам необходима уверенность в том, что информация, поступившая из компаний, является полной, точной и заслуживающей доверия.

Бухгалтерский учет является центральным звеном системы экономической информации, обеспечивая в различных своих проявлениях внутрифирменную и межфирменную коммуникацию. Он развивается вместе с экономикой, подчиняясь информационным потребностям управления. Развитие протекает в виде процессов дифференциации и интеграции различных видов учета.

Развитие рыночных отношений в России вызывает рост потребности в адекватном информационном сопровождении хозяйственных процессов. При этом бухгалтерская отчетность выступает одним из основных и наиболее доступных инструментов получения информации о своих контрагентах каждым отдельным субъектом экономических отношений. По мере развития и усложнения экономических процессов возрастают роль и требования к составу информации, раскрываемой в отчетности.

В системе теоретических основ формирования и использования имущества, обязательств, капитала, прибыли важную роль играет концепция их стоимости (оценки).

Оценка есть способ перевода учетных объектов из натурального измерителя в денежный. Она выполняется в целях тех или иных хозяйствующих субъектов и представляет собой воплощение принципа квантификации (от англ. *Quatificatio* – сведения качественных характеристик к количественным для следующего этапа измерений, то есть придания результату численного значения, например в баллах). [3, 4]

Процесс оценки представляет собой процедуру присвоения объектам бухгалтерского учета определенных денежных величин. Объекты можно разделить на имущество (дебиторская задолженность, здания, долгосрочные ценные бумаги и т.д.) и действия и события (реализация товаров и услуг, выплата дивидендов). Прежде чем оценивать объект, следует выбрать показатель, по которому он будет оцениваться. Например, для дебиторской задолженности это может быть сумма долга и ожидаемая дата его погашения; для зданий и оборудования – производственная мощность, сумма средств, необходимая в настоящее время для его замены, для зданий – затраты на момент приобретения, и т.п.

В связи с тем, что активы могут быть оценены с разных позиций, то в интересах инвесторов и других пользователей финансовой отчетности предусматривать оценки по нескольким показателям. Во многих случаях одна оценка может заменяться другой. Например, себестоимость в определенных обстоятельствах заменяет текущую оценку, которая, в свою очередь, может представлять оценку будущих денежных поступлений.

В финансовой отчетности в разной степени и в разной комбинации используются следующие методы оценки:

- фактическая стоимость приобретения - активы учитываются по сумме уплаченных за них денежных средств или эквивалентов либо по справедливой стоимости встречного предоставления при их приобретении (при сделках обмена);
- текущая (восстановительная) стоимость - активы отражаются по сумме денежных средств или их эквивалентов, которая должна быть уплачена в случае приобретения таких же или аналогичных активов в настоящий момент;
- возможная стоимость продажи (исполнения) - активы отражаются по сумме денежных средств или их эквивалентов, которая в настоящее время может быть выручена от продажи активов в нормальных условиях;
- дисконтированная стоимость - активы отражаются в текущей оценке дисконтированной стоимости будущих чистых поступлений денежных средств в ходе нормальной деятельности [5].

При применении всех перечисленных способов оценки, за исключением дисконтированной стоимости, обязательства учитываются по сумме поступлений в обмен на обязательства или по сумме денежных средств или их эквивалентов, уплата которых ожидается при нормальном ходе дел. Способ дисконтированной стоимости предполагает отражение обязательств по дисконтированной стоимости будущих чистых платежей денежных средств, которые, как предполагается, потребуются для исполнения обязательств при нормальном ходе дел.

Наиболее широко применяется компаниями способ оценки по фактической стоимости. Она используется в комбинации с другими методами оценки.

Например, запасы обычно учитываются по наименьшей себестоимости и возможной чистой цене продаж, а пенсионные обязательства – по их дисконтированной стоимости. Более того, в целях учета влияния изменения цен на не денежные активы компании нередко используют метод учета по текущей (восстановительной) стоимости.

В настоящее время основной тенденцией в международном учете и финансовой отчетности является переход к оценке по справедливой стоимости. В российском бухгалтерском учете понятие справедливой стоимости пока не используется.

Понятие справедливой стоимости впервые появилось в американских стандартах бухгалтерского учета

в начале 90-х гг., когда комитетом по стандартам бухгалтерского учета США (Financial Accounting Standards Board, FASB) были выпущены стандарты FAS-105 и 107 (1991 г.), определяющие правила раскрытия информации о финансовых инструментах. В этих стандартах речь шла не об учете (отражении в отчетности) финансовых инструментов по справедливой стоимости, а о раскрытии информации о справедливой стоимости финансовых инструментов, которые в бухгалтерских книгах и отчетах отражались по фактическим затратам. В более позднем стандарте FAS-115 (1993 г.), устанавливающим правила учета долговых и долевого ценных бумаг, справедливая стоимость введена в процесс учета и отражения в отчетности ценных бумаг, предназначенных для торговли и имеющихся в наличии для продажи [5].

Аналогичные тенденции наблюдались и в развитии Международных стандартов финансовой отчетности. В марте 1995 г. Правлением КМСФО был одобрен МСФО 32 «Финансовые инструменты: раскрытие и представление информации», устанавливающий правила раскрытия информации о финансовых активах и финансовых обязательствах, в том числе и об их справедливой стоимости. В декабре 1998 г. был достигнут международный компромисс в отношении правил учета финансовых инструментов: МСФО 39 «Финансовые инструменты: признание и оценка» использует справедливую стоимость при учете практически всех финансовых инструментов в портфеле компании, за исключением дебиторской задолженности и займов, а также долговых инструментов, удерживаемых до погашения, и тех финансовых инструментов, чью справедливую стоимость невозможно определить.

После принятия стандарта МСФО 39 Объединенная рабочая группа по финансовым инструментам продолжила работу по анализу перспектив использования справедливой стоимости для учета финансовых обязательств. Впервые учет по справедливой стоимости был использован в качестве основного, а не альтернативного подхода в МСФО 40 «Инвестиционная собственность» применительно к нефинансовым активам – инвестиционной собственности.

Таким образом, рыночно ориентированные системы бухгалтерских стандартов – МСФО и US GAAP – развиваются в направлении более широкого использования справедливой стоимости как категории учета, а не только раскрытия информации.

В соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности (МСФО) справедливая оценка объектов учета должна базироваться на реальной экономической ситуации. МСФО дают определенные ориентиры в определении справедливой стоимости.

Согласно МСФО, справедливая стоимость (fair value) – это сумма денежных средств, достаточная для приобретения актива или исполнения обязательства при совершении сделки между хорошо осведомленными, действительно желающими совершить такую сделку, независимыми друг от друга сторонами [6].

Это означает, что для определения справедливой стоимости необходима информация о сделке (сделках) с аналогичным активом. Для объективного определения справедливой стоимости при сделках необходимо соблюдение следующих условий:

- сделка совершается между независимыми (несвязанными) сторонами;

- стороны хорошо осведомлены об условиях сделки и среднерыночных условиях сделок с аналогичными активами;

- стороны совершают сделку без принуждения.

Выполнение этих условий основывается на соблюдении базисной концепции бухгалтерского учета – непрерывности деятельности организации, предположении, что организация будет продолжать свою деятельность и не имеет никаких намерений или необходимости ликвидироваться, существенно сокращать масштаб своей деятельности или совершать какие-либо операции на не выгодных для себя условиях. По нашему мнению, справедливая стоимость не имеет ничего общего с суммой, которую организация получила бы в случае ликвидации.

Вместе с тем, при расчете справедливой стоимости организация принимает во внимание текущие условия ее деятельности. Например, справедливая стоимость финансового актива, намеченного к продаже в ближайшем будущем, определяется суммой, которую организация ожидает получить от продажи. Ожидаемая же сумма денежных средств зависит от таких факторов, как текущая ликвидность и состояние рынка данных активов.

Ориентация справедливой стоимости при сделке между независимыми сторонам означает, что между участниками сделки отсутствуют какие-либо особые или специальные отношения, в результате которых цена сделки становится не характерной для рынка. Предполагается, что сделка совершается между независимыми сторонами, каждая из них действует независимо друг от друга. Совершенно очевидно, что в случае, если сделка совершается между связанными (связанными) сторонами (например, между дочерней и материнской компаниями), ценовые условия могут значительно отличаться от среднерыночных.

Под осведомленными понимаются такие заинтересованные продавцы и покупатели, которые обладают достаточной информацией о характере и специфических чертах актива или обязательства, возможностях их использования (погашения) и состоянии рынка на отчетную дату. Знание участниками сделки рыночной информации, относящейся к данной сделке, является существенным критерием определения справедливой стоимости. Так, если один из участников сделки плохо ориентируется в рыночной ситуации (например, при покупке брокерскими компаниями акций у физических лиц последние могут не обладать достаточной информацией о ценовых параметрах рынка данных акций), цена, формирующаяся в данной сделке, не может рассматриваться в виде показателя справедливой стоимо-

сти и служить ориентиром для иных участников рынка.

Заинтересованный покупатель желает, но не принуждается совершать данную покупку любой ценой исходя из действительного состояния рынка и ожиданий на рынке. Этот покупатель не станет платить цену выше той, что сложилась на рынке. Заинтересованность продавца в сделке с заинтересованным покупателем означает, что он желает продать объект на открытом рынке на рыночных условиях за наилучшую цену после соответствующего маркетинга. В случае если хотя бы одна из сторон сделки участвует в ней вынужденно (например, при продаже активов организации в случае ликвидации), цена такой сделки не может быть показателем справедливой стоимости.

Для того чтобы цены сделок могли служить показателями справедливой стоимости, информация о них должна быть доступной и публичной [5].

Таким образом, оценку по справедливой стоимости можно охарактеризовать как систему учетных действий, направленных на определение потенциальной ценности организации на основе информационных стоимостных (оценочных) моделей в процессе формирования активов и пассивов. Другими словами, справедливая стоимость – это стоимость имущества, обязательств и капитала организации, определенная на основе приоритета текущего экономического содержания факта хозяйственной деятельности над его юридической формой.

Необходимо отметить, что отечественный бухгалтерский учет и отчетность по степени унификации и стандартизации стоят на первом месте в мире. Однако, несмотря на актуальность проблемы оценки объектов бухгалтерского учета по справедливой стоимости, категориальный аппарат, связанный с данными учетными процедурами, находится на стадии формирования. Вот мнения современных российских ученых в области бухгалтерского учета о концепции справедливой стоимости.

В.В. Ковалев, отмечая, что справедливая стоимость – это революция в учете, трактует ее как оценку, основанную на учете будущих поступлений.

А.Н. Хорин считает, что справедливая оценка – это субъективная оценка.

Я.В. Соколов предлагает устанавливать справедливую стоимость нужно на каждую статью отчетности с учетом отраслевых особенностей.

В.Б. Ивашкевич отмечает, что если бухгалтерский учет будет иметь возможность измерять ценности в стоимостном выражении, то он приблизится к тому, чтобы ориентировочно измерить величину их справедливой стоимости.

Проведенное исследование позволяет выделить следующие условия существования справедливой стоимости, а именно:

- свободная рыночная торговля (регион, страна);
- стабильность международной торговли;
- общедоступность и сравнимость цен;
- возможность проведения экспертизы стоимости;

- наличие института публичной отчетности;
- наличие активного рынка.

Вышеизложенное свидетельствует о том, что условия существования справедливой стоимости не вменяются в рамки отдельно взятого хозяйствующего субъекта. Она является сложнейшей задачей в области бухгалтерского учета.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Соколов Я.В., Соколов В.Я. История бухгалтерского учета. - М.: Финансы и статистика, 2003
2. Дипиаза Сэмюэл А., Эклз Роберт Дж. Будущее

корпоративной отчетности. – М.: Альпина паблишер, 2003.

3. Соколов Я.В. Основы теории бухгалтерского учета. М.: Финансы и статистика, 2003

4. Большой экономический словарь / Под ред. А.Н. Азриляна. – М.: Институт новой экономики, 1997.

5. Горбатова Л.В. Учет по международным стандартам. - М.: Фонд развития бухгалтерского учета, 2002.

6. Международные стандарты финансовой отчетности. – М.: Аскери, 1999.

THEORETICAL PRECONDITIONS OF OCCURRENCE OF FAIR COST

© 2010

A.S. Kiyatkin, candidate of economical science, associate professor of the chair «Economics, finance and accounting»
Togliatti State University, Tolyatti (Russia)

Keywords: fair cost; book keeping; accounting nominalism; statement analysis; enterprise fiscal effect.

Annotation: In this article the author examines process of evolution and preconditions of beginning of fair cost in historical aspect. Researching different opinions of famous scientists in book keeping area with problem estimation article of balance, the author proved, that estimation of fair cost reflects in the most degree property condition of organization on the date, which it was composed.

УДК 331.003.12

ЗНАЧЕНИЕ КЛЮЧЕВЫХ ПОКАЗАТЕЛЕЙ ЭФФЕКТИВНОСТИ (КРІ) В ОЦЕНКЕ ТРУДА ПЕРСОНАЛА

© 2010

Н.В. Колосовская, аспирант
Тольяттинский государственный университет, Тольятти (Россия)

Ключевые слова: ключевые показатели эффективности; оценка труда персонала; мотивация; удовлетворенность персонала; разработка КРІ; должностные инструкции; компетенции.

Аннотация: рассматриваются ключевые показатели эффективности, а также определяется их роль в оценке труда персонала. Отражаются основные цели применения и функции ключевых показателей эффективности. Показаны расчет показателей эффективности на примере торговых предприятий и схема работы с КРІ.

На сегодняшний момент большое количество предприятий не решаются применять ключевые показатели эффективности в работе персонала и своей организации соответственно. КРІ не являются сложным внедрением в работу организации, но применение их на практике усложняется тем, что у любой организации есть своя специфика работы, и ключевые показатели эффективности должны быть специализированными под сферу работы.

На наш взгляд, основная проблема КРІ состоит в том, что формулируя цель, организации необходимо подобрать верные показатели, чтобы они могли охватить и измерить все результаты деятельности персонала.

В исследовании необходимо решить следующие задачи:

- дать определение ключевым показателям эффективности;
- сгруппировать КРІ по характеру деятельности орга-