

УЧЕТНО-АНАЛИТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ БУХГАЛТЕРСКОГО МОДЕЛИРОВАНИЯ РЕОРГАНИЗАЦИИ ПРЕДПРИЯТИЯ

С.Р. Алпатьева, магистрант

ФГБОУ ВПО «Донского государственного технического университета», Ростов-на-Дону, Россия,

oktava_espada94@mail.ru

ACCOUNTING AND ANALYTICAL ASPECTS OF ACCOUNTING, SIMULATION OF ENTERPRISE REORGANIZATION

S. R. Alpatieva, undergraduate

State educational institution of higher professional education don state technical University", Rostov-on-don, Russia,

oktava_espada94@mail.ru

Аннотация. Бухгалтерское моделирование реорганизационных процессов позволяет получать релевантную учетно-аналитическую информацию в целях эффективного управления реорганизацией. В статье рассматриваются такие учетно-аналитические аспекты бухгалтерского моделирования как систематизация балансовых теорий по способам агрегирования чистых активов и чистых пассивов, использование учетно-аналитических подходов, структурирование реорганизации; обязательственные отношения; учетное оформление перехода прав и обязанностей; балансовые чистые активы, их определение в реорганизации собственности предприятий; конвертация акций и капитала; расходы по реорганизации. рыночная стоимость предприятия.

Ключевые слова: учетно-аналитические аспекты, бухгалтерское моделирование процессы реорганизации, инструменты бухгалтерского инжиниринга, виды деятельности реорганизационный производный балансовый отчет, структурированный план счетов, чистые активы, чистые пассивы.

Annotation. Accounting, modeling of organizational processes allows you to receive relevant accounting and analytical information in order to effectively manage the reorganization. The article deals with such accounting analytical aspects of accounting modeling as the systematization of balance theories on the methods of aggregation of net assets and net liabilities, the use of accounting and analytical approaches, the structuring of reorganization; liability relations; accounting registration of the transfer of rights and obligations; balance net assets, their definition in reorganization of property of the enterprises; conversion of shares and the capital; expenses on reorganization. the market value of the enterprise.

Keywords: accounting and analytical aspects, accounting modeling, reorganization processes, tools of accounting engineering, types of activity reorganization derivative balance sheet, structured chart of accounts, net assets, net liabilities.

Реорганизационные процессы предпринимательских субъектов в виде комплексного сочетания консолидации, разделения, преобразования и ликвидации весьма распространены в современной экономике, находящейся в перманентном процессе институциональных изменений, с большой скоростью разворачивающихся во времени и пространстве, и имеющих

планетарные масштабы, и их можно рассматривать в качестве самостоятельного вида деятельности.

Как справедливо отмечает В.Е. Шумилина [11], [12] «реорганизацию можно рассматривать в качестве самостоятельного вида деятельности», по которой можно определить финансовый результат в виде приращения собственности институциональных единиц.

Для учетного измерения, контроля и анализа «целесообразно использовать агрегированные показатели собственности, такие как чистые активы и чистые пассивы», о чем справедливо указывает Е.В. Кузнецова [2].

Мы предлагаем использовать метод бухгалтерского моделирования процессов реорганизации в целях генерирования релевантной учетной информации, позволяющей оперативно управлять реорганизационными процессами. Рассмотрим учетно-аналитические аспекты бухгалтерского моделирования реорганизации.

«Концептуальной основой применения метода бухгалтерского моделирования является систематизация балансовых теорий по способам агрегирования показателей чистых активов и чистых пассивов» [1],[2],[3] в целях определения приращения стоимости институциональных субъектов по результатам реорганизации

В вышеуказанную систематизации нами были рассмотрены следующие балансовые теории: инвентарная, или инвентарно-расчетная (многочисленные авторы); статическая; динамическая; актуарная; нулевая; органическая; иммунизационная; синергетическая; хеджированная; ликвидационная

Используемые балансовые формы производного типа, т.е. производные от бухгалтерского баланса, направлены на определение актуальной стоимости предприятия как имущественного комплекса, как правило, с использованием определенной системы корректировочных бухгалтерских записей

Существует ряд методов корректировки балансовых форм в целях получения актуальной экономической и финансовой картины: метод нулевого баланса; финансового баланса; специальных балансовых ведомостей; специализированных производных балансовых отчетов; метод прогнозных балансовых отчетов.

Систематизация балансовых теорий по способам агрегирования чистых активов и чистых пассивов произведена на основании следующих позиций:

- применяемые учетные подходы;
- принципы, находящиеся в основе расчета чистой стоимости имущества;
- критерии самостоятельной пригодности к реализации объектов имущества;
- способы оценки активов и кредиторской задолженности;
- различные категории чистого имущества.

Три учетно-аналитических подхода лежат в основе систематизации

- 1) соотношение *активов и кредиторской задолженности* – этот учетно-аналитический подход используется в инвентаризационно-расчетной, статической, актуарной, органической, ликвидационной моделях;
- 2) соотношение *доходов и расходы* – учетно-аналитический подход, характерный для динамической балансовой теории;
- 3) соотношение *денежных средств и чистых пассивов* – подход, используемый в нулевой, иммунизационной, хеджированной и характерный для эволюционно-адаптивной балансовой теории.

«Процесс реорганизации институциональных единиц весьма разнообразен, сложен и трудоемок» [5]. Он затрагивает в ходе своего осуществления большой комплекс самых разнообразных профессиональных знаний и навыков, включающие бухгалтерские, аудиторские, юридические, налоговые. В бухгалтерском учете процессы реорганизации описываются соответствующей бухгалтерской моделью и осуществляются посредством комплекса учетно-аудиторских механизмов.

Как было упомянуто выше, основной целью реорганизационных процедур является достижение синергетического эффекта, который необходимо определить, отразить в учетной системе и осуществлять его анализ. Формирование новых комбинаций элементов предприятия в процессе реорганизации, приводящих к возникновению синергетического эффекта, является двигателем постоянного обновления общества и экономики.

Выделяются 4 укрупненных группы реорганизационных процессов:

- 1) консолидационные, включающие слияние или поглощение, выкуп, присоединение, приобретение;
- 2) разделительные, затрагивающие дробление, разделение, отделение, выделение, отпочкование);
- 3) преобразовательные, имеющие в своей основе преобразование как таковое, а также, рекапитализацию, санирование, замещение активов;
- 4) ликвидационные процессы.

Как отмечает П.Е. Шумилин [9], «можно выделить семь групп основных учетных аспектов:

- структурирование реорганизации;
- обязательственные отношения;
- учетное оформление перехода прав и обязанностей;
- балансовые чистые активы, их определение в реорганизации собственности предприятий;

- конвертация акций и капитала;
- расходы по реорганизации.
- рыночная стоимость предприятия.»

В своей статье данный автор рассматривает данные процессы достаточно подробно. В частности он отмечает, что «ключевая цель структурирования – переход активов и доходов поглощаемой компании к покупателю (заемщику). Этого можно добиться следующими способами:

- покупатель приобретает активы и бизнес компании;
- покупатель приобретает акции компании и сразу же объединиться с ней;
- покупатель и компания осуществляют прямое слияние, минуя стадию приобретения акций»

Бухгалтерское моделирование реорганизационных процессов должно также принимать во внимание учетные аспекты реорганизации с позиции правопреемственности обязательств хозяйствующих субъектов, участвующих в реорганизации.

Как указывается в статье [10], «обязательства целесообразно классифицировать на группы, что имеет значение для определения их справедливой стоимости:

- расчетные;
- финансовые ;
- лизинговые;
- арендные;
- обязательства;
- обязательства, формирующие устойчивые пассивы;
- резервные, отражаемые на счетах резервов (резервный капитал, резерв предстоящих расходов и др.);
- условные, определяемые ПБУ 8/1 «Условные факты хозяйственной деятельности» (незавершенные судебные разбирательства, разногласия с налоговыми органами и др.).

Если в процессе реорганизации юридического лица в форме выделения или разделения передаточный акт или разделительный баланс не позволяет определить правопреемника реорганизованного предприятия, то вновь созданные юридические лица несут ответственность в сумме по обязательствам реорганизуемого лица перед его кредиторами.

В основу конвертации (обмена) акций реорганизуемых предприятий кладутся разнообразные методы их оценки, в частности, по рыночной стоимости, номинальной стоимости, стоимости, определенной по величине чистых активов на момент их расчета.

Расходы, связанные с реорганизацией, и их отражение в учете представляют собой один из важных аспектов. При этом, если опираться на точку зрения, что реорганизация является

видом деятельности, то в соответствии со стандартами GAAP они осуществляются за счет предприятия:

- вычитаются из прибыли;
- при учетном отражении процесса покупки происходит списание прямых расходов

на уменьшение стоимости акций в случае их выпуска, а косвенные списываются в расход.

В процессах реорганизации и реформирования компании составляются, используются и анализируются следующие балансовые отчеты:

- баланс передаточный и акт передаточный содержат информацию о собственном капитале, имуществе и обязательствах реорганизуемого юридического лица;

- баланс вступительный предназначен для отражения стоимости капитала, который сформирован по результатам реорганизации; при этом превышение собственного капитала сверх суммы чистых активов не разрешается, снижение относится на счет 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)»;

- баланс разделительный обеспечивает равное соотношение заемного и собственного капитала в материнской и дочерних фирмах;

- баланс заключительный составляется всеми участниками слияния, присоединившимися предприятиями при присоединении, при разъединении – организациями, прекратившими деятельность и существование;

- отчетность консолидированная основывается на концентрации контролируемого капитала, а бухгалтерская обеспечивает концентрацию собственного капитала;

- баланс ликвидационный, включающий окончательный, предварительный, промежуточный балансы составляется для удовлетворения кредиторских требований и определения ликвидационной стоимости предприятия.

В целях определения рыночной и справедливой стоимости компании необходимо разработать методику учета и аудита рыночной стоимости собственности с учетом оценки торговых марок, брэндов, «ноу-хау», интеллектуальной собственности, гудвилла, бэдвилла на базе использования системы инструментов бухгалтерского инжиниринга, и в первую очередь, органических и синергетических производных балансовых отчетов, направленных на определение рыночной стоимости замещения и синергетического эффекта в процессах реорганизации..

Бухгалтерское моделирование реорганизационных процессов должно опираться на использование структурированного плана счетов [7], [8]. Как отмечает автор [8], «это позволяет использовать вместо тысяч типовых бухгалтерских проводок всего шестнадцать бухгалтерских записей агрегированного типа, ориентированных на изменение собственности институциональной единицы.»

Таким образом, бухгалтерское моделирование процессов реорганизации должно опираться на использование структурированного плана счетов, представленного следующими подблоками:

- управляемые аналитические и синтетические субконто;
- субконто видов и сегментов деятельности, распределенных во фракталах времени и пространства;
- мегасчета (внеоборотные активы, производственные запасы, расчеты, капитал финансовые результаты).

Бухгалтерское моделирование реорганизационных процессов предполагает широкое использование бухгалтерского инжиниринга в виде самых разнообразных инструментов в зависимости от необходимости. Как отмечает Е.В.Кузнецова [4], «инжиниринговый финансовый учет представляет собой интегральную систему микроучета и контроля, построенную на использовании структурированного плана счетов, системы интерфейсов финансового и других видов интегрированного учета, новых видов учетной архитектуры, агрегированных объектов и чистых пассивов в целях обеспечения бухгалтерского управления экономическими процессами и определения результатов деятельности отдельных агрегатов».

В частности, реорганизационные процессы предполагают применение реорганизационного производного балансового отчета, имеющего следующие разделы: вступительный баланс (стоимость имущества и обязательств в котором подтверждена данными инвентаризации) до начала реорганизации в форме консолидационных, разделительных, преобразовательных, ликвидационных процессов, корректировка информации по реорганизации (представляющая собой самые разнообразные хозяйственные операции, приводящие к изменению чистых активов), переход к новой учетной политике, формирование капитала вновь образуемой институциональной единицы (договором по реорганизации может быть предусмотрено изменение размера капитала в сторону увеличения или в сторону уменьшения), трансформационные бухгалтерские записи (предназначенные для отражения активов, обязательств и капитала реорганизуемых организаций с применением счетов 75 «Расчеты с учредителями, 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», а также нулевого счета), вступительный баланс по завершении реорганизации, бухгалтерские записи гипотетических процессов реализации активов и удовлетворения обязательств, нулевой производный баланс (составленный на основе гипотетических процессов в балансовой оценке в целях обеспечения контроля правильности реорганизации на основе дезагрегированного показателя собственности чистые пассивы).

Использование бухгалтерского моделирования применительно к реорганизации позволяет выделить такие учетно-аналитические аспекты как показатели собственности,

синергетического эффекта, агрегатов резервной системы, показателей оценки рисков, платежеспособности, финансового состояния, и отражать в учете информацию по всем аспектам реорганизации Контроль и управление вышеперечисленными объектами может осуществляться посредством соответствующих инструментов бухгалтерского инжиниринга.

Результаты управления реорганизационными процессами определяются показателями маржи безопасности чистых активов, чистых пассивов в различных оценках [6].

Использование метода бухгалтерского моделирования позволяет отражать в учетной системе реорганизацию институциональной единицы в качестве объекта управления с определением доходов, расходов, финансового результата по реорганизации.

Пристатейный список литературы:

1. Еременко В.А., Степанова Р.М., Алпатьева С.Р. Применение моделирования в бухгалтерском учете// "Победный май 1945 года": сборник статей. Министерство образования и науки Российской Федерации, Донской государственный технический университет, Профсоюз работников народного образования и науки Российской Федерации. 2018. С. 126-130.
2. Кузнецова Е.В. Концептуальные решения управления экономическими процессами на базе показателей чистых активов и чистых пассивов // Экономический анализ: теория и практика. 2010. № 2 (167). С. 41-47.
3. Кузнецова Е.В. Моделирование бухгалтерского учета в коммерческих организациях водного транспорта // диссертация на соискание ученой степени кандидата экономических наук / Ростовский государственный экономический университет (РИНХ). Ростов-на-Дону, 2004
4. Кузнецова Е.В. Учетно-аналитический инструментарий управления резервной системой коммерческой организации// Совершенствование бухгалтерского учета, анализа, аудита, статистики и налогообложения в условиях развития устойчивой экономики материалы II Международной научно-практической конференции: к 60-летию учетно-экономического факультета. Министерство образования и науки Российской Федерации, Ростовский государственный экономический университет (РИНХ), Вольное экономическое общество России. 2013. С. 110-113.
5. Стратан Д.И. Экономическое обоснование и выбор варианта реструктуризации предприятий промышленности //диссертация на соискание ученой степени кандидата экономических наук / Ростов-на-Дону, 2000
6. Хахонова Н.Н., Нор-Аревян Г.Г., Кузнецова Е.В., Шумилин Е.П., Юрьева Т.Б., Попова А.Н., Хахонова И.И., Богров Е.Г. Концепция формирования учетно-аналитического обеспечения управления коммерческой организацией Ростов-на-Дону, 2012.

7. Шумилин П.Е. Методы бухгалтерского управления процессами реорганизации институциональных единиц//
Научное обозрение. 2014. № 11-3. С. 928-930.
8. Шумилин П.Е. Методы бухгалтерского управления процессами реорганизации институциональных единиц//
СТРОИТЕЛЬСТВО - 2015: СОВРЕМЕННЫЕ ПРОБЛЕМЫ СТРОИТЕЛЬСТВА материалы международной научно-практической конференции. Ростовский государственный строительный университет, Союз строителей Южного Федерального округа, Ассоциация строителей Дона. 2015. С. 180-182.
- 9 Шумилин П.Е. Реорганизация предприятий: особенности бухгалтерского моделирования//Интернет-журнал Науковедение. 2012. № 4 (13). С. 237.
10. Шумилин П.Е. Учетные механизмы процессов реорганизации // СТРОИТЕЛЬСТВО И АРХИТЕКТУРА - 2015. СОВРЕМЕННЫЕ ИНФОРМАЦИОННО-ЭКОНОМИЧЕСКИЕ ТЕХНОЛОГИИ: ТЕНДЕНЦИИ И ПЕРСПЕКТИВЫ РАЗВИТИЯ материалы международной научно-практической конференции. ФЕДЕРАЛЬНОЕ ГОСУДАРСТВЕННОЕ БЮДЖЕТНОЕ ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ УЧРЕЖДЕНИЕ ВЫСШЕГО ПРОФЕССИОНАЛЬНОГО ОБРАЗОВАНИЯ «РОСТОВСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ СТРОИТЕЛЬНЫЙ УНИВЕРСИТЕТ», СОЮЗ СТРОИТЕЛЕЙ ЮЖНОГО ФЕДЕРАЛЬНОГО ОКРУГА, АССОЦИАЦИЯ СТРОИТЕЛЕЙ ДОНА. 2015. С. 20-22.
- 11 Шумилина В.Е. Теоретико-методические подходы к организации учета по сегментам и видам деятельности// Наука и мир. 2013. № 1. С. 2.
12. Шумилина В.Е. Теоретико-методические подходы к организации учета по сегментам и видам деятельности // Инженерный вестник Дона. 2012. № 3 (21). С. 822-825.

References:

1. Eremenko V. A., Stepanov R. M., Alpatieva S. R. the Use of simulation in accounting, // "the Victorious may of 1945": collection of articles. Ministry of education and science of the Russian Federation, don state technical University, trade Union of education and science of the Russian Federation. 2018. P. 126-130.
2. Kuznetsova E. V. Conceptual solutions of management of economic processes on the basis of indicators of net assets and net liabilities // Economic analysis: theory and practice. 2010. № 2 (167). P. 41-47.
3. Kuznetsova E. V. Modeling of accounting in commercial organizations of water transport // the dissertation on competition of a scientific degree of candidate of economic Sciences, Rostov state economic University (RINH). Rostov-on-don, 2004

4. Kuznetsova E. in Accounting and analytical tools of management of reserve system of the commercial organization // Improvement of accounting, analysis, audit, statistics and taxation in the conditions of development of sustainable economy materials of the II International scientific and practical conference: to the 60th anniversary of accounting and economic faculty. Ministry of education and science of the Russian Federation, Rostov state University of Economics (RINH), Free economic society of Russia. 2013. P. 110-113.
5. Stratan D. I. economic justification and choice of restructuring of industrial enterprises // thesis for the degree of candidate of economic Sciences / Rostov-on-don, 2000
6. Hechanova N. N., Nor-Arevian G. G., Kuznetsova E. V., Shumilin, E. P., Yurieva T. B., Popov A. N., Hahanova I. I., E. G. Bogrov the Concept of formation of accounting and analytical support of commercial organizations of Rostov-on-don, 2012.
7. Shumilin p. E. methods of accounting management of processes of reorganization of institutional units// Scientific review. 2014. No. 11-3. P. 928-930.
8. Shumilin p. E. methods of accounting management of processes of reorganization of institutional units// CONSTRUCTION 2015: MODERN problems of BUILDING materials of international scientific-practical conference. Rostov state University of civil engineering, Union of builders of the southern Federal district, Association of builders of the don. 2015. P. 180-182.
- 9 Shumilin P. E. Reorganization of the enterprises: features of accounting simulation//Internet journal of the sociology of Science. 2012. № 4 (13). P. 237.
10. Shumilin, E. P. Accounting mechanisms of the processes of reorganization // CONSTRUCTION AND ARCHITECTURE - 2015. MODERN INFORMATION and ECONOMIC TECHNOLOGY: TRENDS AND prospects of DEVELOPMENT of materials of international scientific-practical conference. FEDERAL STATE BUDGETARY EDUCATIONAL INSTITUTION OF HIGHER PROFESSIONAL EDUCATION "ROSTOV STATE CONSTRUCTION UNIVERSITY", UNION OF BUILDERS OF THE SOUTHERN FEDERAL DISTRICT, ASSOCIATION OF BUILDERS OF DON. 2015. P. 20-22.
- 11 Shumilina V. E. Theoretical and methodological approaches to accounting segments and activities// Science and world. 2013. No. 1. P.2.
12. Shumilina V. E. Theoretical and methodological approaches to the organization of accounting by segments and activities // Engineering Bulletin of the don. 2012. № 3 (21). P. 822-825.

