

УСОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА С ПОЗИЦИИ ЗАКОНА ОБРАТНОЙ СВЯЗИ

Раскрыты основные мотивы предпринимателя в формировании неосязаемых активов исходя из принципов скрытности в бизнесе, личного интереса предпринимателя и обоснована невозможность полной открытости субъекта предпринимательской деятельности в рыночной экономике. Авторами сделан вывод о том, что бухгалтерский учет в современных условиях направлен также на обеспечение передвижения неосязаемых активов и обязательств по оси времени и может быть использован для управления конкурентоспособностью и финансовой устойчивостью

Ключевые слова: бухгалтерский учет, предпринимательская деятельность, обратная связь, принцип скрытности в бизнесе, созидательное разрушение, инновационная теория предпринимательства

Постановка проблемы. Одной из задач системы бухгалтерского учета как определяющего элемента управления активами и обязательствами (под активами мы понимаем имущество и средства предприятия, приносящие прибыль в настоящее время или в будущем) является установление оптимального уровня раскрытия информации о них. Тезис о том, что “чем более открыта система учета – тем лучше всем” не выдержал критики в период социализма и привел к развалу экономики бывшего СССР. Полная закрытость, которую демонстрировало в 60-е годы 20 века правительство Албании, а в настоящее время проводит правительство КНДР, подтверждает, что истина находится где-то посредине или может смещаться в зависимости от политических целей отдельных государств. Одни ученые в области теории бухгалтерского учета считают, что увеличение открытости повысит достоверность рыночной оценки предприятия, другие – приведет к застою в связи со снижением уровня конкуренции между товаропроизводителями. Сведения о данных активах относятся к конфиденциальной информации, имеют особую ценность и приносят доход до тех пор, пока не могут быть использованы другими субъектами хозяйствования.

В последнее десятилетие к категории успешных относятся предприятия, которые проявляют особые способности в соблюдении принципа скрытности как по отношению к отражаемым активам, так и в интенсивном формировании неосязаемых активов. Причем наличие определенной величины “неучитываемых” активов является для предприятий гарантией сохранения бизнеса как такового.

Появление нового товара в последнее время становится маркетинговой новостью на рынках средств коммуникации, автомобилестроения, компьютеров, лекарств и многих других товаров. Указывается конкретная дата начала массовой продажи изделия в десятках стран, их цена, достоинства перед действующими моделями. Вскользь сообщается, что данный товар разрабатывался 3-5 лет, проведены масштабные научные исследования, позволившие создать особые потребительские качества, и что предыдущая модель с настоящего времени или в скором времени будет снята с производства, просуществовав в лидерах продаж 1-2 года (примеры корпораций Японии, Германии, США – SONY, Canon, BMW, Apple, HP и др.).

Действия бизнеса по соблюдению скрытности посредством системы бухгалтерского учета имеет свои особенности. При успешном (а тем более при неудачном) варианте реализации предпринимательской возможности значительная часть неосязаемых активов и обязательств становится явными. Опережающие действия предприятия по разработке нового товара на протяжении нескольких лет в закрытой для учета форме, в этот момент возвращаются в бухгалтерский учет из будущего и находят свое учетное отражение в настоящее время.

Возникает естественный вопрос: какая часть затрат данных предприятий, являющихся лидерами рынка, скрывается от публичной отчетности для поддержания успеха бизнеса? И являются ли данные действия предпринимателя сокрытием информации в рамках МСФО?

Научная гипотеза. Мы предполагаем, что в реальной бизнес-среде действует закон обратной связи, согласно которому любое изменение в природной среде, вызванное хозяйственной деятельностью человека, “возвращается” и имеет последствия, влияющие на экономику, социальную жизнь и здоровье людей [19]. Наиболее сложным типом связи, чем однонаправленная причинно-следственная связь, является взаимодействие. Взаимодействие представляет собой процесс влияния субъектов производственного процесса друг на друга путем переноса финансовых потоков [14]. Положительная обратная связь обычно приводит к неустойчивой работе системы, что в принципе и является главной целью деятельности предпринимателя.

Изложение основного материала исследования
Рассмотрим поведение, мотивацию и действия главного субъекта в деятельности предприятия – предпринимателя, который в реальной действительности играет ведущую роль по определению смещения момента отражения в бухгалтерском учете хозяйственной операции по оси времени в будущее или в прошлое.

Предпринимательство и предприниматель.

Здесь мы должны рассмотреть категорию “предприниматель”, поскольку она является определяющей для дальнейшего исследования.

К предпринимателям следует относить всех, кто выполняет названную функцию, в том числе работников организации, а также и тех, кто реализует инновационную функцию импульсивно, эпизодически: экономистов, финансистов, юристов, консультантов и пр.

Предпринимательство, по мнению Й. Шумпетера, не может рассматриваться как профессия, т.к. в этом статусе невозможно находиться длительное время. [16]

Также весьма условным является и идентификация предпринимателей как класса – данная группа не имеет собственной классовой позиции, правда, предпринимателей отличает особый стиль жизни. [16]

Особенностью предпринимателей как общественной группы граждан, является ее принципиальная немногочисленность. Предприниматели – это особый тип склонных к инновационной деятельности людей, которых всегда меньшинство. Большинство никогда не является способным к инновационной деятельности. [16]

Практически все предшественники Йозефа Шумпетера (1883-1950) видели в качестве ведущих мотивов предпринимательской деятельности прибыль. Й. Шумпетер одним из первых представил развернутую трактовку неэкономических мотивов предпринимательства и выделил три основные группы таких мотивов: [16]

– **стремление иметь “свою империю”:** быть полновластным господином в собственном предприятии, которое предприниматель сам конструирует и сам строит, и которое, в случае успеха, полностью отвечает его запросам, потребностям, ценностям;

– **воля к победе:** возможность в рамках собственного “дела” доказать собственную состоятельность, проявить мужество, ум, стойкость в борьбе с конкурентами и другими факторами среды, реализовать себя как личность;

– **радость творчества:** возможность заниматься любимым делом, полностью соответствующим индивидуальным интересам и установкам, возможность видеть конкретные результаты собственных усилий. При этом ключевыми в мотивации предпринимателя являются не факторы результата деятельности (полученный доход, общественное признание, статус и т. п.), а факторы процесса предпринимательской деятельности (поиск нового, возможности для проявления личностных качеств, борьба и преодоление препятствий на пути к успеху и т. д.) [20].

Все указанные мотивы формируют значительную часть **неосязаемых активов** предприятия. [3].

Особый интерес с позиции неосязаемых активов (и пассивов) представляет часть учетной информации, которая не отражается в бухгалтерском учете осознанно (т.е. является теневой) для реализации определенной цели.

Факты наличия теневой экономики в государстве подтверждают все страны, как на уровне государства в целом, так и на уровне предприятия и домашних хозяйств. Ее наличие можно объяснить одним из основополагающих принципов предпринимательства – принципом скрытности. Там, где основой производства является рыночные отношения – там неизбежно наличие теневой экономики на уровне предприятия, как основного субъекта принципа скрытности [130].

Основные причины ухода бизнеса в тень:

- возрастающая конкуренция;
- программы по снижению риска возможного банкротства;
- работа партнеров в теневом секторе (поставщиков сырья, оптовых покупателей, и т.д.);
- человеческая алчность.

Теневая экономика – это экономическая деятельность, скрываемая от общества и государства, находящаяся вне государственного контроля и учёта. Теневая экономика – это экономические взаимоотношения граждан общества, развивающиеся стихийно, в обход существующих государственных законов и общественных правил.

Доходы этого предпринимательства скрываются и не являются налогооблагаемой экономической деятельностью. По сути, любое предпринимательство, результатом которого является сокрытие доходов или уклонение от уплаты налогов, может считаться теневой экономической деятельностью.

Оценки величины теневой экономики значительно различаются в зависимости от стран. Количественные оценки его масштабов по оценке Госкомстата России колеблются от 25 % ВВП до 40-45 %. По нашим оценкам, наличие теневой экономики в других странах бывшего СССР имеет близкие к российским значения.

Основным объектом сокрытия является полученная нелегально выручка от реализации теневой продукции, зарплата и не уплаченные налоги.

Осознание и выявление менеджментом “неосязаемых активов” компании, формирование системы их внутреннего учета, позволят повысить объективность оценки стоимости предприятия. Формирование системы управления такими активами даст возможность существенно влиять на рыночную стоимость, регулируя объем публичности сведений о “неосязаемых активах”. Менеджер получает инструмент влияния на капитализацию акций, которая в зависимости от текущих целей компании может быть умышленно завышена или занижена. Сделав доступной для инвесторов информацию о части неосязаемых активов, способствующую росту курса акций, менеджер увеличивает рыночную капитализацию компании. Возможность проявлять гибкость при работе с капиталом является одним из важных приемов по его защите.

Принцип скрытности в бизнесе

Защита капитала собственником является догмой – все хотят быть богатыми и здоровыми, а капитал представляет ценность для большинства людей, иначе он не был бы капиталом. Собственник капитала может потерять свой капитал различными способами – прямое хищение, вымывание капитала в связи с действиями государства и

конкурентов, влияние рынков и т.д. Однако сохранение тайны о реальной норме прибыли является главным мотивом в защите капитала. Высокая норма прибыли, как магнит, привлекает не только действующий капитал, приводя к его переливу в данную сферу бизнеса, она может “оживить” капитал, находящийся в настоящее время в пассивной форме (форма сокровищ или консервации), стимулировать его переход из формы сокровищ или депозитов в производственную форму. Это неизбежно приведет к росту конкуренции, перепроизводству и потерям капитала у первоначального собственника.

Принцип скрытности – это обязанность и право руководителя предприятия не разглашать приемы и методы получения прибыли перед конкурентами, государством и общественностью.

Принцип скрытности имеет двухстороннюю направленность действий:

1. Скрывать истину (переводить в неосязаемые активы, тем самым занижать отражаемую стоимость активов предприятия);

2. Приукрашивать действительность (завышать потребительские качества товара или услуги).

В одних условиях деятельности капитала предприниматель должен скрывать прибыль, чтобы не привлекать конкурентов, в других – отражать максимальную прибыль (в ряде случаев – не отражающую действительность, завышенную) и скрывать затраты. В таких случаях капиталу выгодно отразить высокую норму прибыли и “отпугнуть” от участия в этом бизнесе конкурентов и последователей.

Главное, что мы обязаны признать, это то, что рыночные отношения вынуждают предпринимателя проявлять скрытность новых приемов и технологий от конкурентов и общества. Цель поддержания скрытности – получение повышенной нормы прибыли в период до широкого распространения новых технологий. Для потенциального потребителя предназначена рекламная компания, которая предполагает сообщение о новом продукте, имеющем определенные потребительские или ценовые преимущества по сравнению с продукцией конкурентов.

Успешное продвижение нового товара или торговой марки является наилучшей иллюстрацией этого явления. Более того, есть средства, доступные удачливому предпринимателю, – патенты, “стратегия” и т. п., – которые позволяют продлить существование его монополистического или квазимонополистического положения, а также сильно мешают конкурентам “догнать” его” [17].

Результат применения новых технологий позволяет собственнику бизнеса иметь повышенную норму прибыли, которая направляется на дальнейшее опережающее развитие технологии и новых видов товаров и услуг. Использование части прибыли на производственную и фундаментальную науку, расширение маркетинговых исследований, капитальные вложения в подготовку кадров, обеспечение работникам дополнительных социальных гарантий, обеспечение коммерческой тайны, оплата услуг аудиторских фирм и другие аналогичные цели, позволяют снизить декларируемую норму прибыли до социально справедливой. Частичное включение указанных затрат в себестоимость продукции позволяет процветающему бизнесу (читай – капиталу) одеть серые одежды. **Не дать обществу возможности усомниться в справедливости цены на товары и услуги, даже если они высоки – вот результат действия принципа скрытности.**

Если человек знает, что следует ожидать от своего соседа или сотрудника по работе, то его действия можно полностью объяснить на основе экономически рациональной деятельности, оптимального распределения ресурсов, максимизации и логики. Его планы предсказуемы, повторяемы и, почти всегда, имеются варианты по их опережению. Получение прибыли, а тем более сверхприбыли возможно только в условиях обмена, когда каждая из сторон считает себя в выигрыше. Для этого

необходимо продать товар по цене выше, чем реально оценивает ее продавец, купить товар по цене ниже, чем оценивает ее покупатель. Если продавец расскажет покупателю, сколько он затратил денег на производство и доставку товара, то сделка может не состояться.

Можем привести ряд исследований по теории бухгалтерского учета наших ведущих ученых в этой области по вопросам прозрачности учета и отчетности [2], [7], [8], [100].

Не вступая в дискуссию, мы должны признать, что призывы организовать прозрачный, достоверный учет, каким он был в странах бывшего СССР, после перехода к рыночным не удастся. **Частная собственность и бизнес не могут быть полностью открыты для публичного обсуждения в связи с тем, что исчезнет конкуренция.**

Предприниматель и неиспользуемые возможности.

Что же такое предпринимательство и кто такой предприниматель? Почему в факторах производства в постмарксовский период часто звучит эта категория, как определяющий фактор достижения общего финансового результата предприятия? Как должен действовать предприниматель, чтобы достичь поставленной цели? Мы считаем, что предприниматель должен действовать как научный работник, желающий осуществить научное открытие с соблюдением общественных правил, но с нарушением действующей логики [6].

Освоенные многими людьми наиболее распространенные системы формируют правила действий, поведения и мышления людей. Формирование таких правил находит свое выражение в заповедях, законах, стандартах, этикете, приличиях и др. Формируется общественная логика.

И если формирование общественных правил законов, указов и декретов позволяет достигать положительных (ожидаемых) результатов в производстве и быту с меньшими затратами, то в бизнесе, науке и творчестве фиксация систем является существенным барьером. Мы приходим к выводу, что существующая логика, привычки, правила и другие догмы являются препятствием для научного исследования и получения новых знаний. Соблюдение ранее действовавших правил и догм, по нашему мнению, защищает реальность "от умного", заставляет подавляющее большинство идти туда, куда ведет дорога, в то время когда в науке необходимо идти туда, где дороги нет. Мы должны признать, что и предприниматель должен, вернее – вынужден, каждый цикл новации осуществлять с нарушением действующей логики.

Люди всегда проявляют интерес к ранее не решенным проблемам. Особенно, если решение определенной проблемы позволяет получить определенные преимущества по отношению к другим людям. "В любой реальной и живой экономике любое действующее лицо всегда является предпринимателем" [9].

В реальной обстановке в любой данный момент времени существует определенное количество товаров одного вида, которые продаются на рынке по разным ценам. Данная ситуация часто возникает по многим причинам. Тот, кто первым замечает эту разницу цен и имеет свободные деньги, получает прибыльную возможность. Рассматривая рынок, как множество актов купли-продажи, мы видим, что в любой момент существует определенное количество возможностей, которые пока еще не были использованы.

Предпринимателю для успешного ведения бизнеса нужно найти, где существуют неиспользуемые возможности. Он должен обнаружить, где покупатели платят слишком много, а продавцы получают слишком мало, и заполнить пробел, предлагая купить чуть дороже и продать дешевле. Чтобы обнаружить эти неиспользуемые возможности, требуется бдительность.

Итак, **первый этап** для предпринимателя – это на основе бдительности обнаружить неиспользуемые возможности, где продавцы ресурсов продают их

дешевле, а покупатели товаров, произведенных из этих ресурсов, готовы платить за них дороже. Как правило, продавцы ресурсов и покупатели товаров находятся на разных рынках. Только введение неосведомленности для общественности открывает возможность появления неиспользованных шансов (и связанных с ними возможностей получения чистой прибыли), а также возможность того, что первый, кто обнаружит истинное положение дел, сможет завоевать соответствующую прибыль путем инноваций, изменений и созидания [9].

Основу для появления неиспользуемых возможностей составляют ошибки людей. Только там, где люди делают ошибки (в том смысле, что не видят наилучших возможностей), могут появиться те возможности для получения дополнительной прибыли, которые создают простор для предпринимательской активности.

Предприниматель замечает эту разницу цен до того, как это делают другие. При этом важно отметить, что покупка ресурсов предшествует продаже конечной продукции, действия предпринимателя основаны на прогнозах, что будущие цены на продукты не будут в точности соответствовать сегодняшним ценам на ресурсы. Прибыль является результатом отсутствия согласованности между рынком продуктов и ресурсов. Успешное предпринимательство состоит в том, чтобы заметить эту рассогласованность прежде, чем это сделают другие. "Прибыль появляется в результате того, что предприниматель, оценивающий будущие цены на продукты более правильно, чем другие, покупает некоторые или все факторы производства по ценам, которые с точки зрения будущего состояния рынка, также представляются слишком низкими" [18].

Закон вымывания капитала подтверждает, что наличие множественности цен на рынках приводит к возникновению условий для перелива капитала от одной стороны к другой посредством процесса производства или торговли [6].

Действия предпринимателя всегда связаны с риском. В мире неопределенности каждое предпринимательское решение представляет собой рискованное предприятие. С другой стороны деятельность предпринимателя носит спекулятивный характер.

Вторым этапом после выявления неиспользуемой возможности является защита данной информации от других предпринимателей и общественности, которые готовы также ее использовать в своих предпринимательских целях.

Для повышения защищенности информации предпринимателю необходим "информационный шум", который маскирует ту часть информации, которая ему нужна для целей бизнеса. При этом используются средства массовой информации, "утечка" искаженной информации, соответствующие интервью и др. От второго этапа зависит продолжительность активного использования неиспользуемых возможностей.

Третий этап – осуществление неиспользуемой возможности для производства товаров и услуг, их продвижение, реализация, получение сверхприбыли.

Четвертым этапом является – поиск новой неиспользуемой возможности.

На **пятом этапе** – методом созидательного разрушения перейти от первой неиспользуемой возможности ко второй неиспользуемой возможности. Цикл замкнулся.

Инновационная теория предпринимательства и созидательное разрушение

Инновационная теория предпринимательства связана с исследованиями американского экономиста Й. Шумпетера. Он выделил пять типов (случаев) инноваций и выдвинул концепцию "созидательного разрушения" как условия динамического развития экономики.

Что же такое "инновационная теория предпринимательства" или "инновационное развитие", как принято называть данную категорию в настоящее время в

Республике Беларусь. Мы считаем, что данная категория – это не программа конкретных мероприятий, утвержденная коллективным органом управления и ратифицированная прессой, выполняющая которые предприятия могут выйти и находиться на передовых позициях в сфере бизнеса и побеждать конкурентов.

Ключевое значение в инновационной теории предпринимательства имеет физическое лицо – человек в единственном числе – являющийся носителем инновационных предложений. Причем, в голове этого менеджера должно находиться много вариантов возможных действий предприятия в краткосрочном периоде. Озвучивание или печать этих вариантов приводит к потере их ценности. Практически в средства массовой информации попадают сведения о методах эффективной деятельности предпринимателя после завершения их использования. Это некрологи на прошлые предпринимательские идеи, которые принесли на определенном этапе сверхприбыль [1].

Прибыль получается в результате постоянно меняющейся обстановки, в которой осуществляется экономическая деятельность. Прибыль – это остаток, если он вообще есть, полученный предпринимателем после того, как он выплачивает в соответствии с контрактом согласованные доходы нанятым факторам [18].

Итоговый показатель характеризует для предпринимателя необходимость (немедленно или через определенное время) осуществить “Созидательное разрушение”.

Рассмотрев определения категории “предприниматель” с позиции различных авторов, мы должны сделать несколько выводов.

Первым выводом мы считаем то, что предпринимательские способности человека – это особый дар (и бремя), которые есть у определенной части людей, имеющих развитое абстрактное мышление и которые могут в повседневной деятельности выходить за рамки логических догм и правил.

Второй вывод – предприниматель всегда действует с целью личного интереса. Предпринимательский интерес реализуется в форме получения прибыли, решении научной или технической проблемы, достижении власти над другими людьми (или ее сохранении), достижении военных побед. Это формирует соответствующие сферы предпринимательской деятельности: бизнес, наука, государственная власть, военная сфера и др.

В каждой из отмеченных сфер предприниматель проявляет максимальные усилия для того, чтобы быть первым (или лидером на определенном уровне). Действия предпринимателя могут переходить из одной сферы в другую или пересекаться. Для решения предпринимательского интереса в одной из сфер могут привлекаться предприниматели из других сфер.

Практика подтверждает, что достижение темпов роста в любой сфере деятельности человека, превышающих темпы эволюционного развития, возможно только используя предпринимательские способности. Опережающее развитие человеческого общества осуществляется на основе личного интереса людей, имеющих предпринимательские способности. Деятельность предпринимателя важна не только для рыночной экономики. Примеры деятельности диктатур и государств с директивной экономикой подтверждают, что этим государствам после вхождения в кризис необходимо предпринимательство как средство спасения, как своеобразное лекарство от неумелого управления в новых условиях [12].

“Я представляю предпринимателя не как источник новшеств, но как субъекта, бдительного к возможностям, которые уже существуют и ждут того, чтобы их заметили. Точно также в экономическом развитии предприниматель должен представлять реагирующим на возможности, а не создающим их; использующим прибыльные возможности, а не порождающим их. Без предпринимательства, без бдительности к новым возможностям получения

сверхприбыли, долгосрочные выгоды могут остаться неиспользованными” [16].

Предпринимательская деятельность подразумевает не только поиск новых идей в бизнесе, но создает неопределенность и несение бремени риска. Дорога, по которой идет предприниматель, не имеет внешних страховок.

Используя различные приемы и методы, предприниматель вынужден осуществлять поиск информации, которая подтверждает, что его идея уже кем-то используется или в настоящее время является не задействованной.

На различных этапах развития предприятия реализация новых предпринимательских идей происходит по-разному. **На стадии создания предприятия** происходит реализация идеи предпринимателя на основе анализа рынка, разработки бизнес-плана с учетом цен на ресурсы и организационных условий. При этом уставный капитал, внесенный учредителем, находится в наиболее активной форме – денежных средств или материальных ресурсов, непосредственно готовых участвовать в производственном процессе в качестве как средств производства, так и предметов труда.

На этапе деятельности предприятия, которое имеет функционирующую технологию по выпуску определенного вида продукции, ситуация не может быть полностью благоприятная. Значительная часть капитала предприятия находится в форме внеоборотных активов – здания, сооружения, оборудование – и использовать их для производства новых видов продукции часто невозможно. Реализация идеи предпринимателя о новации имеет существенные ограничения. Перевод активов из одной формы в другую неизбежно приводит к финансовым потерям. Использование заемного капитала для внедрения новации ведет к удорожанию проекта. Кроме того, в связи с переходом на новые товары возникает необходимость вывода из производства капитала, задействованного в завершающемся проекте.

Данная ситуация привела к разработке Й. Шумпетером теории созидательного разрушения. По его мнению, функция предпринимателя заключается в том, чтобы: “...реформировать или революционизировать модель производства путем применения изобретения или, в более общем виде, непроверенной технологической возможности для производства нового товара или старого новым способом, путем открытия новых источников снабжения материалами или новых рынков сбыта для продукции, путем реорганизации отрасли” [160].

Для Шумпетера сущность предпринимательства заключается в способности вырваться из рутинной, разрушить существующие структуры, сдвинуть систему с траектории равномерного кругооборота и потока равновесия. Предпринимательство – это разрушительная, нарушающая равновесие сила, которая выводит рынок из сонного состояния равновесия.

Позиция Шумпетера по оценке предпринимательской деятельности совпадает с позицией Маркса. Они считают, что она (предпринимательская деятельность) является источником эволюционного процесса, который и составляет капитализм. “Открытие новых рынков, внутренних и внешних, и развитие экономической организации от ремесленной мастерской и фабрики до таких концернов, как “U.S. Steel”, иллюстрирует все тот же процесс экономической мутации, ... который непрерывно революционизирует экономическую структуру *изнутри, разрушая старую структуру и создавая новую* (выделено автором). Этот процесс “Созидательного Разрушения” является самой сущностью капитализма” [16].

В трактовке предпринимательства определенное отличие имеется у Израэля М. Кирцнера, последователя Людвиг фон Мизеса в книге “Конкуренция и предпринимательство” [5].

И. Шумпетер считает, что основу в процессе предпринимательской деятельности составляет деятельность предпринимателей-лидеров, которые внедряют новаторские

идеи. Однако в реальности сферу бизнеса представляют не только лидеры, но и целый слой "подрожателей", идущих по следам предпринимателей-лидеров [5].

В то время как именно лидеры временно создают себе сверхприбыль и поднимают экономику и государство на более высокий уровень экономического развития, представители мелкого бизнеса приводят экономику в состояние покоя на новом, более высоком уровне равновесия.

Их активность, восстанавливающая равномерный кругооборот, по нашему мнению, также является предпринимательской деятельностью. Они подражают лидерам, часто работают с низкой прибылью, а в отдельных случаях и с убытками. В эту категорию попадают те предприниматели, которые не смогли своевременно узнать информацию о новациях, кто не смог осуществить перевод иммобилизованных активов в денежные средства для организации нового производства или своевременно получить кредит. Каждый из предпринимателей-лидеров на определенной стадии развития попадает в эту категорию бизнеса. На следующем цикле созидательного разрушения они могут оказаться в роли аутсайдеров или банкротами.

Капиталистическое развитие для Шумпетера состоит из внезапных приливов предпринимательской, инновационной энергии, постоянно заглушаемой подражателями и рутинерами [5].

И предприниматели-лидеры, и предприниматели-подражатели подчинены одной цели – получение прибыли. Каждый из них стремился получить сверхприбыль. Однако в конкурентной борьбе побеждают лучшие и наиболее удачливые. Для того чтобы находиться на высшем уровне, они должны постоянно осуществлять процесс созидательного разрушения, прекращая производство продукции, находящейся на стадии устойчивого снижения рентабельности. При этом, для обеспечения устойчивого состояния бизнеса, созидание новой идеи начинается задолго до того, как выпускаемый товар станет низкорентабельным. Передовые концерны начинают разрабатывать будущий товар сразу же после начала выпуска нового. По наукоемким отраслям этот процесс идет с еще большим опережением, когда на разных уровнях готовности разрабатываются товары трех – четырех уровней. Все это осуществляется в закрытом режиме, часто сопровождается тупиковыми вариантами. При этом, затраты по разработке новых видов продукции достаточно просто отнести на себестоимость выпускаемой продукции, снизить уровень уплаты налогов и скрыть реальный уровень рентабельности.

Предприниматели-подражатели необходимы лидерам. Первые согласны оставлять им часть прибыли от производства товаров, не обеспечивающих сверхприбыли. Главной причиной этого являются особенности технологии созидательного разрушения. Чтобы осуществить внедрение нового товара в соответствии с "непрерывным штормом" Шумпетера необходимо осуществить "разрушение" действующего производства. Причем такое "разрушение" не должно привести к финансовому разрушению. То есть, необходимо реализовать действующее оборудование, проработавшее два-три года, и заменить его более совершенным. Кто может выступить покупателем данного оборудования? Без сомнения *кирцнеровский* подражатель активных предпринимателей (лидеров). Пример этого мы видим в настоящее время в действиях ведущих предприятий развитых стран, которые могут позволить себе (или вынуждены) производить замену технологического оборудования после двухлетней эксплуатации, чтобы обеспечивать конкурентоспособность товаров.

Созидательное разрушение, проводимое предпринимателем, является тем источником внешней силы, которая дает новый импульс для ускорения кругооборота капитала предприятия. Особенность его состоит в том, что созидание новых и разрушение уже действующих предпринимательских возможностей находятся по разные стороны от оси вращения активов. Это позволяет создать не просто эффект силы, а создает вращательный момент относительно этой оси.

Шумпетер в своих поздних трудах отмечает, что в последние годы роль предпринимателя (в единственном лице) существенно снизилась. Дальнейшее развитие капитализма, расширение глобализации приводит к тому, что фигура собственника уходит в небытие. Остаются наемные менеджеры высшего и нижнего звена. Они работают по контракту, который ограничивает свободу выбора; получают высокую заработную плату, которая не стимулирует риск и поиск предпринимательской возможности, таким образом, действие принципа личного интереса предпринимателя сводится к нулю.

Выводы и перспективы последующих исследований. Учитывая изложенное выше, мы можем предположить, что взаимодействие определяет существование и структурную организацию всякой материальной системы, ее свойства, ее объединение вместе с другими телами в систему большего порядка. Без способности к взаимодействию материя (в нашем случае – бизнес) не могла бы существовать [140]. Обратная связь "пронизывает" окружающую нас действительность: она служит ключевым элементом биологической эволюции и естественного отбора; она обеспечивает регуляторный механизм в равновесных системах, в частности в природных экосистемах, и является необходимым элементом работоспособных экономических конструкций; наконец, она составляет основу саморегулирующихся и самоподдерживающихся биосистем [4]. Связь, взаимосвязь, взаимодействие материальных объектов и полей различной природы основаны на обменных процессах. Основа, стержень таких процессов обусловлены единым для них принципом – принципом обратной связи. Финансовые потоки, являющиеся односторонним движением денежных средств, обеспечивают обменные процессы между действующим предприятием как в направлении будущего, так и в направлении прошлого.

Обратная связь может приводить к воздействию на результаты функционирования предприятия и влиять на характер этого функционирования и поведение субъектов. Если влияние обратной связи усиливает результаты функционирования, то такая обратная связь называется положительной. Положительная обратная связь обычно приводит к неустойчивой работе системы, что, в принципе, и является главной целью деятельности предпринимателя – создать неустойчивое состояние системы, необходимое условие для получения конкурентных преимуществ и сверхприбыли.

Отрицательная обратная связь стабилизирует функционирование системы, делает ее работу устойчивой. В таких условиях бизнес не может быть эффективным как с позиции конкурентоспособности, так и финансовой устойчивости [110].

Место теории бухгалтерского учета в деятельности конкретного предприятия в условиях конкуренции определяется предпринимателем. Деятельность системы бухгалтерского учета направлена на обеспечение в рамках законодательного поля отражения части активов и обязательств, закрепленных в системе бухгалтерского учета посредством двойной записи, а также на обеспечение передвижения неосязаемых активов и обязательств по оси времени для управления процессом обратной связи.

Научное изучение данной проблемы предполагает проникновение в теорию бизнеса и дальнейшее развитие теории бухгалтерского учета за рамками действующих принципов и стандартов.

Список использованной литературы:

1. *Абаринов А.* Заговор демократов//Совершенно секретно. Международный ежемесячник. №3 (178) март 2004 г.
2. *Бутинець Ф.Ф.* Бухгалтерський облік: роздуми вченого. – Житомир: ПП “Рута”, 2001. с. 100.
3. *Дружинина Е.О., Кивачук В.С.* // Проблемы теории и методологии бухгалтерского учета, контроля и анализа. Международный сборник научных работ. Выпуск 2(17). – Житомир: ЖДТУ, 2010. – С. 142-151.
4. *Емельянов С.В., Коровин С.К.* Новые типы обратной связи. – М., 1997. – С. 3198.
5. *Кирицнер, Израэл М.* Конкуренция и предпринимательство / Пер. с англ. под ред. проф. А.Н. Романова. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2001. – 239 с.
6. *Кивачук В.С.* Экономический анализ и контроль при оздоровлении предприятия. Монография. – Брест. Издательство БрГТУ, 2007. – с. 196.
7. *Кирейцев Г.Г.* Глобализация экономики и унификация методологии бухгалтерского учета. – г. Житомир: ЖГТУ, 2007. – 68 с.
8. *Малюга Н.М.* Розвиток теорії бухгалтерського обліку: Монографія. – Житомир: ПП “Рута”, 2005. – 388 с.
9. *Мизес Л. фон.* Человеческая деятельность: Трактат по экономической теории. – М.: ОАО НПО Экономика, 2000 с. 239.
10. *Пушкарь М.С.* Метатеорія обліку, або якою повинна стати теорія: монографія. Тернопіль, Карт-бланш, 2007. – 359 с.
11. Советский энциклопедический словарь / Научно-редакционный совет: А.М. Прохоров (пред.), М.С. Гиляров, Е.М. Жуков и др. – М.: “Советская энциклопедия”, 1980. – 920 с.
12. *Сорос Дж.* Алхимия финансов. – М.: ИНФРА-М. 1999. – 416 с.
13. Теоретические основы управления субъектами хозяйствования в условиях глобализации экономики. Коллектив авторов. Под общей редакцией Кивачука В.С. Монография. – Брест. Издательство БрГТУ, 2008. – 415 с.
14. Философский словарь / Под ред. И.Т.Фролова. – 5-е изд. – М., 1987. – С. 65, 76.
15. *Шумпетер Й.* Капитализм, социализм и демократия. – М.: Экономика, 1995. – 183 с.
16. *Шумпетер Й.* Теория экономического развития. Капитализм, социализм и демократия, М.: Эксмо, 2007. – 174 с.
17. *Шумпетер Й.* История экономического анализа / Й.А. Шумпетер.: в 3-х т. / Пер. с англ. Под ред. В.С. Автомонова. – СПб.: Экономическая школа, 2004 г., с. 1184.
18. *Шумпетер Й.* Теория экономического развития: (Исследование предпринимательской прибыли, капитала, кредита, процента и цикла конъюнктуры) / Й. Шумпетер; пер. с нем. В.С. Автомонова и др.; общ. ред. А.Г. Милейковского; – М.: Прогресс, 1982. – 455 с.
19. Экологический энциклопедический словарь. – Кишинев: Главная редакция Молдавской советской энциклопедии. И.И. Дедю. 1989.
20. Электронный ресурс: http://www.aup.ru/books/m497/2_3.htm-_ftn51. Дата доступа 18 декабря 2012 г.

СЕМЕНЮК Екатерина Васильевна – старший преподаватель кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита Брестского государственного технического университета.

КИВАЧУК Василий Сазонович – кандидат экономических наук, доцент, заведующий кафедрой бухгалтерского учета, анализа и аудита Брестского государственного технического университета.

Статья поступила в редакцию: 25.02.2013 г.