

УДК 657. 01
ББК 65.052.206.1
К 89

Л.Н. Кузнецова

Кандидат экономических наук, доцент кафедры аудита Ростовского государственного экономического университета (РИНХ). Тел.: (863) 237 02 56, e-mail: lk-vk@rambler.ru.

Бенчмаркинг как инструмент повышения качества учетно-аналитической информации

(Рецензирована)

Аннотация. Цель реформирования бухгалтерского учета в России определена как повышение качества информации, формируемой в бухгалтерском учете и отчетности. Исследование вопросов качественных характеристик финансовой отчетности, возможности их улучшения является актуальной задачей всех сторон, заинтересованных в устойчивом развитии экономики.

В статье определены основные недостатки финансовой отчетности, рассмотрены современные концепции качества и выделена их взаимосвязь с теорией качества финансовой отчетности. Для совершенствования учетного процесса и повышения качества финансовой отчетности предложен метод бенчмаркинга, который способствует не только эффективности деятельности организаций, но и повышению их конкурентоспособности.

Ключевые слова: бенчмаркинг, бухгалтерский учет, финансовая отчетность, совершенствование характеристик качества.

L.N. Kuznetsova

Candidate of Economic Sciences, Assistant Professor of Audit Department of Rostov State University of Economics (RINKH). Ph.: (863) 237 02 56, e-mail: lk-vk@rambler.ru.

Benchmarking as the tool of improving quality of the registration-analytical information

Abstract. The aim of reforming accounting in Russia is to improve quality of the information formed in accounting and reporting. Research of qualitative characteristics of the financial reporting and possibility of their improvement is an actual problem of all parties interested in the sustainable development of economy.

The paper defines the basic lacks of the financial reporting, examines modern concepts of quality and shows their interrelation with the theory of quality of the financial reporting. In order to improve registration process and quality of the financial reporting the method of a benchmarking is offered. This method promotes efficiency of activity of the organizations and increase of their competitiveness.

Keywords: a benchmarking, accounting, the financial reporting, perfection of quality characteristics.

В современном развитии общества определены две значимые тенденции: информатизация и глобализация. Общемировые тенденции в России дополнены изменением системы общественных отношений и гражданско-правовой среды, что предопределило построение новой концепции бухгалтерского учета, включающей развитие методологии, принятие необходимых регулятивов, контроля достоверности финансовой информации, определение инструментов повышения качества учетно-

аналитической информации. Глобальная рыночная экономика продемонстрировала свою производительную мощь, но воспользоваться ее благами могут только экономики стран, адаптированные к глобальному пространству. Одновременно с благами, привнесенными глобальной экономикой, определены ее вызовы:

- финансовая либерализация подвергает страны более высокому риску экономических колебаний, включая финансовые кризисы;
- сужение простора для проведения национальной политики бухгалтерского учета, в частности потому, что международные рынки финансовой отчетности не терпят отклонений от ортодоксальности.

Присоединение России к глобальному пространству придало импульс процессу глубоких преобразований, которые затрагивают все сегменты бизнеса, в том числе и такой значимый, как бухгалтерский учет, являющийся, по признанию многих, «языком бизнеса». Глобализация влияет на учетные процессы: в семидесятые годы XX века процесс глобализации стал ассоциироваться с взаимоотношениями, сложившимися между США и Западной Европой. По мнению Л. Чайковской глобализация является не только важным источником новых возможностей в бухгалтерском учете, но и причиной такого явления, как конфликт международных национальных интересов в учетной сфере [1, с. 30]. Интеграция отечественного бизнеса в мировую торговлю потребовала от компаний формирования отчетности по международно принятым правилам, повышения ее качества, а от государства реформы регулирования бухгалтерского учета.

Государство последовательно проводит реформирование бухгалтерского учета: сформулированы цели, задачи реформы, вводятся нормативные акты. В принятой Концепции развития бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации на среднесрочную перспективу среди основных целей намечено повышение качества информации, формируемой в бухгалтерском учете и отчетности.

«Качество – интегрирующая концепция, требующая объединения усилий специалистов из самых разных областей человеческой деятельности, от психологии до математики» [2, с. 51]. Истоком современных теорий качества является философская категория «качество», отображающая существенную определенность вещей и явлений реального мира [3, с. 41]. Считается, что она впервые была подвергнута анализу еще Аристотелем, предложившем 10 категорий (сущность, количество, качество, отношение, место, время, действие, страдание, обладание, положение).

Как отмечает Ю. Адлер, «необходимо дальнейшее развитие проблематики качества, которая уже достигла уровня философского обобщения и грозит перерасти в новую синкретическую религию» [2, с. 51]. Качество является важнейшим фактором развития всех областей жизнедеятельности человека, актуальность повышения качества информации только увеличивается. Только в последние годы в работах В. Качалина, Е. Соколовой, Т. Поплаухиной, Л. Горбатовой и др. рассматриваются вопросы качества учетно-аналитической информации.

Существующее общепринятое понятие «качество» не может быть применено к финансовой информации в полной мере. Т. Поплаухина предлагает под качеством учетно-аналитической информации понимать «совокупность свойств информации, учитывающих степень практической пригодности, возможность и эффективность использования конкретной информации, формируемой в бухгалтерском учете и отчетности, в экономическом анализе для достижения целей развития предприятия в процессе управления и принятия успешных решений при осуществлении тех или иных видов деятельности» [3, с. 50]. Е. Соколова обращает внимание на необходимое свойство информации удовлетворять потребности участников бизнес-процессов и обладать конкурентоспособностью по сравнению с другими данными [4, с. 21; 23]. Большинство авторов выделяют четыре основные качественные характеристики бухгалтерской отчетности: уместность, надежность, сопоставимость, понятность. В нормативных актах применяемых характеристик качества информации больше, для детального рассмотрения

качества информации такого укрупненного выделения характеристик недостаточно. В Концепции бухгалтерского учета в рыночной экономике России (далее Концепция), в положениях по бухгалтерскому учету, иных актах определены качественные характеристики учетно-аналитической информации, которые необходимо учитывать при формировании отчетности, определены критерии, которым должна удовлетворять информация, чтобы считаться качественной. Качественные характеристики, упоминаемые в отечественных нормативных актах, Концепции, в зарубежных концептуальных основах приведены в таблице 1.

Таблица 1

Качественные характеристики, упоминаемые регуляторами бухгалтерского учета в различных странах

Характеристика	Россия	IFRS	GAAP	NZSA	AARF	ASAC
Существенность	+	+	+		+	+
Надежность	+	+	+	+	+	+
Нейтральность	+	+	+	+		+
Сравнимость	+	+	+	+	+	+
Понятность	+	+		+	+	+
Приоритет содержания перед формой	+	+	+			
Полезность	+		+			+
Своевременность	+	+	+	+	+	+
Полнота	+	+				+
Достоверность	+	+	+	+		+
Рациональность Затраты/прибыль	+	+				
Релевантность (уместность)	+	+	+	+	+	+
Объективность	+					+
Осмотрительность	+	+				
Постоянство	+		+			+
Проверяемость			+	+		+
Обратная связь				+		+
Прогнозная ценность			+	+		+

Анализ данных таблицы демонстрирует схожесть подходов в разных странах к требованиям качества учетной информации. Различие между отечественной практикой и практикой учетных систем, ориентированных на GAAP США и Великобритании, состоит в требованиях прогнозной ценности информации, проверяемости и обратной связи, что объясняется большей нацеленностью на управленческий, а не на контрольный характер отчетности в англо-американских компаниях.

Центральным актом в рамках МСФО, упоминающим качественные характеристики финансовой отчетности, являются Концептуальные основы подготовки и представления финансовой отчетности. В российском законодательстве концептуальные основы не приняты, упоминание качественных характеристик содержится в различных нормативных актах (табл. 2).

Содержание отечественного законодательства демонстрирует многочисленность упоминаний качественных характеристик бухгалтерской отчетности и отсутствие системности их изложения. Представляется актуальным установить иерархию существующих качественных характеристик финансовой отчетности, дать их единообразное толкование и создать предпосылки непрерывного совершенствования в разных векторах, в том числе и на основе самостоятельной инициативы организаций. Как отмечено в отчете Института экономики переходного периода, «соблюдение качественных характеристик при подготовке финансовой отчетности обеспечивается не столько их закреплением в законодательстве и принуждением к соблюдению законодательства, сколько менталитетом лиц, осуществляющих подготовку такой отчетности, и пользователей такой информации» [5, с. 33]. Все большую роль в принятии решений внутренними пользователями играет информация, формируемая системой управленческого учета, правила функционирования которой субъектами бизнеса определяются самостоятельно.

Значимой характеристикой современного бухгалтерского учета является непрекращающийся рост требований к качеству учетной информации, что предполагает процесс непрерывного совершенствования, не только со стороны государственного реформирования, но также со стороны профессионального сообщества и организаций. Несмотря на многочисленные исследования категории «качество», вопросы системного совершенствования качества информации в бухгалтерском учете не освещены в достаточной мере. Для определения направлений и инструментов развития качества учетно-аналитической информации выявим основные причины, как внутренние, так и внешние, которые делают необходимым совершенствование бухгалтерского учета, включающего не только формирование финансовой отчетности, но и учетный процесс.

Наиболее значимой причиной необходимости совершенствования финансовой отчетности для пользователей является недостаточное качество информации, представляемой в ней. Организациям необходимо отражать в отчетности информацию, соответствующую ожиданиям ее пользователей. Среди основных недостатков финансовой отчетности необходимо выделить следующие:

- низкая релевантность и неполнота информации. Требование нейтральности предполагает подготовку информации с нацеленностью на усредненного пользователя, при этом потребности конкретных пользователей игнорируются;
- историческая оценка финансовой отчетности не предполагает представление информации, необходимой для принятия стратегических решений;
- недостаток информации, характеризующей конкурентную позицию организации;
- отсутствие информации о качестве выпускаемого продукта, все более влияющей на финансовое положение организации;
- незначительное внимание к факторам макросреды, «новых сфер экономической жизни (фондовый рынок, страхование, инвестирование, банкротство и т.д.)» снижает потенциальную ценность финансовой информации;
- искажение финансовых результатов в силу несовершенства методологии учета.

Информация, представляемая в финансовой отчетности формируется в системе бухгалтерского учета, организация и методология, которого должны непрерывно развиваться, соответствовать уровню и потребностям корпоративного управления. Динамичность окружающего мира ставит новые задачи в управлении субъектами бизнеса и инициирует совершенствование соответствующих методологических подходов к формированию аналитического обеспечения управления. Выделим основные причины актуальности непрерывного совершенствования учетного процесса:

- недостаточное качество корпоративного управления в сочетании с недостоверной финансовой информацией способно вызвать банкротство;

– стремление организаций к увеличению прибыли заставляет их совершенствоваться. Если некоторые организации не совершенствуются, то это делают другие субъекты бизнеса, которые в дальнейшем займут место аутсайдеров. Совершенствование деятельности организации без охвата этим процессом бухгалтерского учета невозможно;

– необходимость снижения затрат на получение информации, что в условиях конкуренции является важным фактором повышения прибыли.

Целесообразность совершенствования очевидна, вопросы могут стоять в следующем: насколько масштабно и с помощью каких инструментов следует их осуществлять. Как показывает опыт, организации, осуществляющие непрерывное совершенствование во всех сферах своей деятельности, создают предпосылки для прорыва. Трудно совершить прорыв, не имея опыта улучшений. Эволюция бухгалтерского учета свидетельствует о появлении новых методов оценки основных элементов финансовой отчетности активов, обязательств, капитала ориентированных на устранение или снижение отмеченных недостатков. Возникающая практика обобщается в конкретных теориях учета, появление которых связано с необходимостью найти решения возникающих в бухгалтерском учете проблем, обобщить существующую практику и вместе с тем совершенствовать ее. Сужение сектора государственного регулирования бухгалтерского учета повышает актуальность разработки концепции его самосовершенствования бизнесом.

Концепции повышения качества базируются на общих теориях совершенствования. Так как бухгалтерский учет является функцией управления, его развитие целесообразно рассматривать в неразрывной связи с концепциями совершенствования теорий управления, которые несколько десятилетий неразрывно связаны с концепцией качества. В генезисе теорий качества можно выделить несколько этапов:

- первый этап – статистический контроль;
- второй этап – контроль качества;
- третий этап – гарантии качества;
- четвертый этап – всеобщее управление качеством.

На протяжении XX и XXI веков сформировались различные подходы к совершенствованию управления (принятия решений в организациях). Основателями теории совершенствования управления принято считать Ф. Тейлора и А. Файоля. Суть идей Тейлора состояла в распространении идей инженерного управления на управление в низовом производственном звене. Тейлор предложил заменить индивидуальную оценку деятельности отдельного работника научным подходом к управлению. У истоков теории совершенствования управления стоял также А. Файоль, предложивший синтезированную концепцию управления компанией и обосновавший универсальность процесса управления, состоявшего из взаимосвязанных функций: планирования, организации, руководства, координации и контроля.

Следующий этап совершенствования управления неразрывно связан с качеством, его представителями были Э. Деминг, Дж. Джуран, Ф. Кросби. Деминг утверждал, что более высокое качество ведет к более высокой производительности, что в дальнейшем обеспечивает долгосрочную конкурентную силу [6, с. 25].

Джуран «был большим сторонником бухгалтерского учета и анализа затрат на качество, так как результаты, получаемые на этих участках, позволяют фокусировать внимание всех заинтересованных лиц на проблемах качества» [6, с. 39]. Его теория, получившая название «трилогия качества», включает такие элементы, как планирование качества, контроль качества, повышение качества. Повышение качества предполагает совершенствование деятельности, выход на новые ранее недостижимые уровни функционирования. Применение бухгалтерского учета в целях повышения качества управления способствовало развитию учета затрат на производство, впоследствии ставшего его направлением – управленческим учетом. Теория, сформулированная Кросби,

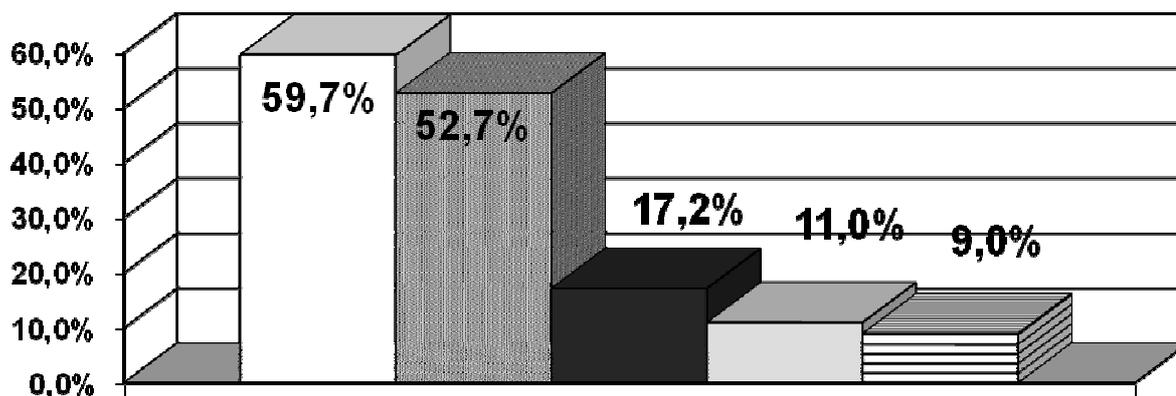
означала отход от статистических методов и реализацию организационных и управленческих процессов совершенствования. Предложенные Кросби базовые элементы совершенствования, включающие решимость, образование и реализацию, актуальны и в современных корпоративных структурах.

На основе учений (философии) Деминга, Джурана, Кросби построена теория всеобщего качества, суть которой заключается в постоянном повышении степени удовлетворения потребителей при постоянном снижении затрат. Теория всеобщего качества рассматривает каждого работника, как внутреннего потребителя или внешнего поставщика, либо как внутреннего поставщика или внешнего потребителя. Внутренние потребители, к ним относятся получатели результатов каких-то работ, так же важны для гарантированного обеспечения качества, как и внешние потребители продукта. Если рассматривать учетно-аналитическую информацию как продукт, потребителем которого является менеджмент компании, то теория всеобщего качества может рассматриваться как платформа концепции непрерывного повышения качества бухгалтерского учета. В России актуальность разработки инструментов совершенствования бухгалтерского учета, в связи с его реформированием, выше, чем в других странах. По результатам авторского анкетирования в 2010 году неэффективность учетно-аналитической системы в своих компаниях отметили более 44 % анкетированных сотрудников (рис. 1).



Рисунок 1. Удовлетворенность состоянием бухгалтерского учета в организациях

Критическое отношение к состоянию учета, неудовлетворенность существующим положением является первым шагом к изменениям. Подавляющее количество представителей организаций высказали мнение о необходимости дальнейшего развития бухгалтерского учета. Среди наиболее значимых выделены такие направления совершенствования, как повышение качества информации, формируемой в системе бухгалтерского учета и представленной в отчетности, а также повышение квалификации бухгалтеров и пользователей бухгалтерской отчетности (рис. 2).



- Повышение квалификации бухгалтеров, аудиторов и пользователей бухгалтерской отчетности
- Повышение качества информации, формируемой в системе бухгалтерского учета и отчетности
- Изменение системы регулирования бухгалтерского учета и отчетности
- Создание инфраструктуры МСФО
- Усиление контроля качества формирования отчетности

Рисунок 2. Актуальные направления совершенствования бухгалтерского учета

Необходимость развития учетно-аналитического обеспечения управления несомненна, обсуждаться должен выбор инструментов этого развития. Современный арсенал методов совершенствования деятельности достаточно обширный, наиболее распространенным инструментом в 2008 году стал бенчмаркинг, представляющий «поиск лучших отраслевых методов организации производственных процессов, ведущих к наивысшей эффективности» [7, с. 8]. Рассматриваемая ранее теория всеобщего качества предполагает обмен незакрытой информацией, связанной с качеством, между участниками глобального мира проведение постоянных улучшений и обучение сотрудников, что полностью корреспондирует с концепцией бенчмаркинга, в зависимости от объекта сравнения которого различают:

- бенчмаркинг показателей – сравнение любых измеряемых показателей, например, характеристик качества финансовой отчетности. Могут сравниваться на основе измерителей существенность, надежность оценок, рациональность, прогнозная ценность. Для сравнения иных характеристик необходимы дополнительные процедуры;

- бенчмаркинг процесса предполагает сравнение бизнес-процессов, в бухгалтерском учете можно выделить в отдельный процесс «расчеты по оплате труда» и др., но чаще учетные процессы входят элементами в более общие бизнес-процессы организации;

- стратегический бенчмаркинг предполагает сравнение стратегических решений и условий их реализации и по своему объекту тождественен стратегическому учету.

Теоретической базой бенчмаркинга является теория изменений и совершенствования, его технологическую основу составляют глобальная коммуникационная платформа, приоритет качества, формирование международных стандартов в различных областях. Применение бенчмаркинга в качестве методологии совершенствования учетного процесса и качественных характеристик финансовой отчетности отечественных организаций будет способствовать не только эффективности деятельности организаций, но и повышению их конкурентоспособности. Ценность бенчмаркинга заключается в том, что он может быть применен в бухгалтерском учете для достижения эффективной модели развития.

Примечания:

1. Чайковская Л.А. Современные концепции бухгалтерского учета (теория и методология): дис. ... д-ра экон. наук. М., 2007.
2. Адлер Ю.П. Волны вариабельности // Стандарты и качество. 1997. № 6. С. 51.
3. Поплаухина Т.Д. Методические основы формирования учетно-аналитической информации и ее качественное развитие: дис. ... канд. экон. наук. Казань, 2007.
4. Соколова Е.С. Теоретические аспекты качества бухгалтерской (финансовой) информации // Вопросы экономики и права. 2008. № 6. С. 20-25.
5. Выявление препятствий в законодательстве Российской Федерации для применения МСФО: отчет о НИР. URL: www.minfin.ru
6. Эванс Джеймс Р. Управление качеством: учебное пособие для студентов вузов. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2007. 671 с.
7. Кэмп С. Роберт. Легальный промышленный шпионаж: бенчмаркинг бизнес-процессов: технологии поиска и внедрение лучших методов работы ваших конкурентов / пер. с англ. под ред. О.Б. Максимовой. Днепропетровск: Баланс-Клуб, 2004.

References:

1. Chaykovskaya L.A. The modern accounting concepts (the theory and methodology): Dissertation for Doctor's degree in Economics. M., 2007.
2. Adler Yu.P. Variability waves // Standards and quality. 1997. No.6. P.51.
3. Poplaukhina T.D. Methodical bases of formation of the accounting-analytical information and its qualitative development: Dissertation for Candidate's degree in Economics. Kazan, 2007.
4. Sokolova E.S. Theoretical aspects of quality of the accounting (financial) information // Questions of Economy and Law. 2008. No.6. P. 20-25.
5. Revealing obstacles in the legislation of the Russian Federation for application of IFRS: the report about research work. URL: www.minfin.ru
6. Evans James R. Control of quality: the manual for students of higher schools. M.: YUNITI-DANA, 2007. 671 p.
7. Camp S. Robert. Legal industrial espionage: a benchmarking of business processes: technologies of search and introduction of the best methods of work of your competitors / trans. from English, Ed. O.B.Maksimova. Dnepropetrovsk: Balance-Club, 2004.