
УДК 657
ББК 65.052.2
К 43

И.Н. Кирилов

Аспирант кафедры мировой экономики Ставропольского государственного аграрного университета, г. Ставрополь. Тел.: (906) 472 75 39, e-mail: kirilow.igor2012@yandex.ru.

**Теоретические аспекты развития системы
учетно-аналитического обеспечения
управленческих решений на предприятии**
(Рецензирована)

Аннотация. В статье рассмотрены основные требования и принципы организации учетно-аналитических систем, используемых на предприятиях. Исследовано содержание понятий «учет» и «анализ». Проанализированы требования, соблюдение которых необходимо для организации системы учетно-аналитического обеспечения управленческих решений на предприятии; выявлены принципы развития эффективной учетной системы; приведены причины совершенствования системы учетно-аналитического обеспечения.

Ключевые слова: учет, анализ, учетно-аналитическое обеспечение, принципы, требования, система, пользователи, управленческие решения на предприятии.

I.N. Kirilov

Post-graduate student of the World Economy Department, Stavropol State Agrarian University, Stavropol. Ph.: (906) 472 75 39, e-mail: kirilow.igor2012@yandex.ru.

**Theoretical aspects of the development
of accounting and analytical support
for management decisions at the enterprise**

Abstract. The paper deals with the basic requirements and principles of organization of accounting and analytical systems at the enterprises. The content of the terms of “accounting” and “analysis” is studied. An analysis is made of the requirements for organizing an accounting and analytical support for management decisions at the enterprises; principles of development of effective accounting system are identified; the reasons to improve the system of accounting and analytical support are given.

Keywords: accounting, analysis, accounting and analytical support, the principles, requirements, system, users, management solutions at the enterprise.

В условиях рыночной экономики организация учета и анализа представляет собой объективную необходимость, так как позволяет регистрировать и анализировать показатели организации, использовать инструменты планирования и прогнозирования, отслеживать и устранять отклонения, производить поиск наиболее оптимальных решений.

Важнейшими задачами современной практики учета, анализа и управления являются выработка и исполнение

решений, направленных на достижение финансово-экономической устойчивости и эффективности функционирования организации. С данной целью актуальной становится проблема формирования системы, которой присущи функции учета, анализа и аудита.

В управленческой деятельности предприятий важную роль играет бухгалтерский учет. Его значение повышается при реформировании в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности. В рыночной

экономике бухгалтер является не только счетоводом, фиксирующим события хозяйственной жизни, а специалистом, способным не только понять и оценить любые явления, но и предусмотреть их, предложить пути развития событий. Для этого в организациях необходимо создать и реализовать учетно-аналитическую систему. Бухгалтерский учет, анализ и аудит объединяются в единую систему в связи с их общей целевой направленностью как функций управления и стадиями реализации: подготовкой информационной базы, ее анализа и оценки.

В соответствии с трактовкой Современного экономического словаря учет — это составная часть управления экономическими процессами и объектами, сущность которой состоит в фиксации их состояния и параметров, сборе и накоплении сведений об экономических объектах и процессах, отражении этих сведений в учетных ведомостях [1]. Различают аналитический учет, бухгалтерский учет предприятий, учреждений, бюджетный учет. Учет может осуществляться в текущих и неизменных (сопоставимых) ценах, а также в иностранной валюте. В научной литературе даются различные толкования понятию «учет».

Термин «анализ» происходит от греческого слова «расчленяю», «разделяю». В Перечне терминов и определений, используемых в правилах (стандартах) аудиторской деятельности понятие «анализ» рассматривается как метод исследования, заключающийся в рассмотрении отдельных сторон, свойств, составных частей предмета анализа. В аудите целью анализа бухгалтерской отчетности экономического субъекта является предоставление возможности аудитору на основе аудиторских процедур констатировать, является ли такая бухгалтерская отчетность достоверной во всех существенных отношениях.

Следовательно, анализ в узком смысле слова представляет собой расчленение явления или предмета на составные части (элементы) для изучения их как частей целого. В научной лите-

ратуре даются различные толкования понятию «анализ».

Проанализировав содержание понятий «учет» и «анализ» можно говорить, что учетная и аналитическая информация служит для принятия управленческих и финансовых решений как внутри организации, так и за ее пределами.

Учетная система России — система, характеризующаяся доминированием государственного регулирования учета и отчетности, направленностью учета на локальные цели, консерватизмом учетной политики, незначительной ролью профессиональных организаций в регулировании учета.

Основные отличия российского бухгалтерского учета от системы учета, базирующегося на использовании международных стандартов финансовой отчетности, обусловлены тем, что российский учет во многом остается учетом административной экономики и выполняет прежде всего функцию расчета налогооблагаемой базы (имущества, прибыли). Использование же международных стандартов бухгалтерского учета направлено на обеспечение полезности информации для заинтересованных пользователей, прежде всего аудиторов, для принятия соответствующих экономических решений (таких, например, как целесообразность инвестирования средств в данное предприятие). Это является основой проблемы неадекватности российского учета требованиям современного экономического развития и особенностью России.

Впервые учетно-аналитическая система описывается в середине 90-х годов авторами Л.В. Поповой и И.П. Ульяновым. Под учетно-аналитической системой ученые понимают систему, которая образуется в результате формирования информации, источниками которой являются учетные и отчетные данные бухгалтерского и других видов учета [2].

С тех пор все составляющие системы исследуются во взаимосвязи и взаимообусловленности.

По мнению Масловой И.А., учетно-аналитическая система — это полностью или частично децентрализованная

система, элементарные системы которой осуществляют собой сбор, обработку и оценку всех видов информации, потребляемой для принятия управленческих решений на микро- и макроуровнях [2].

Учетно-аналитическая система — это система, которая является одной из составляющих общей системы, она базируется только на бухгалтерской информации и осуществляется работниками бухгалтерии.

Соколов Я.В., Негашев Е.В. считают, что учетно-аналитическая система — это система, базирующаяся на бухгалтерской информации, включающей оперативные данные, используемые для экономического анализа статистической, технической, социальной и других видов информации [3].

На наш взгляд, современную систему учетно-аналитического обеспечения необходимо адаптировать к происходящим изменениям.

Проведенный анализ существующих исследований в этой области позволил сформулировать следующие выводы:

— традиционная система учета и анализа является важной, однако основное внимание в настоящее время уделяется поиску развития стратегий бизнеса, основанных на перспективных системах формирования информации для производственных и управленческих решений;

— роль бухгалтера-аналитика значительно меняется, особенно это касается средних и больших организаций, поскольку он все в большей степени вовлекается в процесс разработки стратегии бизнеса;

— учет не является самоцелью, а служит средством для достижения успеха в бизнесе.

Общими моментами в организации системы учетно-аналитического обеспечения при этом нами признаются следующие положения:

— информация системы учетно-аналитического обеспечения предназначена для внутреннего использования руководством на всех уровнях управления экономическим субъектом;

— информация системы учетно-аналитического обеспечения предназначена для принятия управленческих решений;

— большая часть информации системы учетно-аналитического обеспечения включает данные о затратах и себестоимости продукции экономического субъекта.

Объединение в систему учетно-аналитического обеспечения всех ее составляющих, а именно: учета, анализа и аудита по функциональной взаимосвязи, является обязательным, но ее классификация по видам носит относительный характер, так как основывается на ведущем функциональном проявлении.

Система учетно-аналитического обеспечения, действуя непрерывно, повышает качество и расширяет область практического применения учетной информации, положительно влияя в конечном счете на качество подготавливаемой и составляемой отчетности и сами отчетные показатели, то есть на эффективность учетной информации для сторонних пользователей. В этом главное назначение и главная суть учетно-аналитической системы, реализацию которой целесообразно возложить на бухгалтера, располагающего первичной учетной и аналитической информацией.

Считаем, что организация эффективной системы учетно-аналитического обеспечения позволит создать более эффективную и устойчивую систему управления с помощью следующих функций:

— упорядочивание документов;

— сокращение время ручной обработки информации и ее поиска;

— снижение сроков принятия решений и повышение их эффективности;

— защита данных от несанкционированного доступа.

На наш взгляд, учетно-аналитическое обеспечение представляет собой систему сбора данных, предусматривающее группировку учетной информации в нужном разрезе для нужд управления, составления бухгал-

терской отчетности. При этом аналитический учет позволяет детализировать сведения об объекте в денежном и (или) натуральном выражении.

Общеизвестно, что детализация в учете осуществляется по схеме: синтетический учет — субсчет — аналитические счета (по наименованиям продукции, видам затрат, поставщикам, покупателям и т. д.). Натуральные показатели аналитического учета дают возможность учитывать результаты инвентаризации (излишки, недостачи). Данные аналитического учета обобщаются путем составления сальдовых и оборотных ведомостей. Итоговые данные по аналитическим счетам позволяют получить сведения по синтетическому счету. Итоги оборотов и сальдо по аналитическим счетам должны соответствовать оборотам и остаткам по счетам синтетического учета, что обеспечивает возможность контроля данных.

Для реализации системы учетно-аналитического обеспечения имеется принципиальная схема организации аналитической деятельности. На первое место следует поставить информационную базу, при этом возможно построение аналитических группировок и таблиц, получение аналитических показателей и выводов для принятия управленческих решений.

Мы согласны с современными учеными, которые рассматривают современную учетно-аналитическую систему в трехмерном пространстве с взаимосвязями в точках, векторах направлений, также в плоскостях пересечения отдельных подсистем.

Эффективность системы учетно-аналитического обеспечения зависит прежде всего от учета специфики деятельности экономического субъекта. В основе учетно-аналитической системы лежит структурный подход, позволяющий рассматривать организацию как сложный объект, состоящий из ряда подсистем.

Учетно-аналитические процессы необратимы и не являются, в отличие от простых систем классической физики, предопределенными. На больших интервалах времени поведение учетной системы нельзя предсказать, предви-

деть, оно представляется хаотичным. В то же время информация является собой свойство, обратное к неопределенности. Данные, которые могли бы позволить уменьшить неопределенность, современные философы называют релевантной информацией. Обеспечение релевантной информацией производственных и управленческих решений путем снижения ее дефицита и является главной целью учетно-аналитического обеспечения в организациях.

Учетно-аналитическое обеспечение как система должна предоставлять информацию, обладающую признаками качества, иначе ее полезность будет ниже, чем затраченные ресурсы.

Система качества в учете и отчетности — это способ организации эффективного взаимодействия управляющих и исполнительных разделений и конкретных лиц, участвующих в создании и обеспечении функционирования учетной системы организации с целью придания ей свойств, обеспечивающих удовлетворение информационных запросов групп потребителей учетной информации при минимальном расходе имеющихся ресурсов.

Для содействия достижению целей в области качества в учете следует выделить пять ключевых принципов: ориентация на потребителя; роль руководства; вовлечение сотрудников; подход как к процессу; системный подход к управлению.

Несмотря на то, что данные принципы заимствованы из смежной дисциплины менеджмента, качества, их актуальность более чем правомочна и в учетных процессах, что подчеркивает универсальность методов и инструментов качества.

Учетная система организуется для потребителей учетной и отчетной информации, зависит от них и, следовательно, должна быть ориентирована на их настоящие и будущие запросы, выполнять текущие требования потребителей и стремиться превзойти их ожидания. Определение информационных потребностей является первым шагом, который необходимо предпринять для того, чтобы включить пользователя в

процесс создания качественной учетной информации. Для соблюдения данного принципа следует:

- идентифицировать пользователей системы учетно-аналитического обеспечения и идентифицировать их по категориям;

- установить требования пользователей учетной информации, учесть выявленные запросы при организации учетной системы;

- реализовать и постоянно совершенствовать механизм обратной связи, позволяющий определять степень удовлетворенности пользователей;

- положить систему показателей удовлетворенности пользователей в основу системы мотивации учетных работников и системы управления учетными процессами как основного индикатора эффективности и результативности учетной системы.

Пользователей учетной информации удобно классифицировать по группам. Это группы, имеющие различный статус и преследующие собственные по отношению к организации цели, ассоциируют с уровнями управления. Можно выделить пять уровней управления, охватывающих как внешнюю, так и внутреннюю среду, а именно: уровень государственного управления, уровень акционеров и контрагентов, уровень управления консолидированной группой, уровень стратегического управления и уровень оперативного управления. На каждом уровне сосредоточены группы пользователей, чьи цели и задачи определяют требования необходимой учетной информации, предоставляемой соответствующими видами учета.

Информация в рамках системы учетно-аналитического обеспечения должна удовлетворять конкретным потребностям управления в зависимости от уровня и характера принимаемого решения. В связи с тем, что информация содержится в различных источниках, то для возможности ее использования в информационной системе, на наш взгляд, она должна удовлетворять следующим требованиям и принципам:

- аналитичность, то есть информация должна соответствовать потребно-

- стям, данные должны поступать о тех видах деятельности и с детализацией, которая необходима для решения поставленных задач в области снижения затрат и оптимизации себестоимости продукции;

- объективность — информация должна объективно отражать сведения на текущий момент и о перспективах изменений установленных норм и нормативов;

- своевременность, то есть информация должна поступать к руководству как можно быстрее (в момент появления в учетных регистрах);

- единство информации, поступающей из разных источников;

- релевантность — информация должна быть точной для принятия решений.

Необходимость совершенствования системы учетно-аналитического обеспечения можно объяснить следующими причинами:

- смещением акцента анализа с внутренней на внешнюю бизнес-среду, в которой развивается или предполагает развиваться организация;

- увеличением скорости принятия управленческих решений на изменения внешней бизнес-среды;

- необходимостью продуманной взаимосвязи между оперативной и стратегической деятельностью организации, поскольку учет и контроль, достижение стратегических целей и задач выражается в конкретной системе показателей;

- учетом и контролем, которые выявляют необходимость в изменении стратегии развития организации;

- появлением новейших методов учета и контроля затрат и калькулирования себестоимости продукции.

Наиболее актуальными проблемами в организации эффективной системы учетно-аналитического обеспечения являются определение состава текущих затрат производства и обращения, организация бухгалтерского учета и калькулирования себестоимости продукции, а также установление на этой основе системы формирования финансовых результатов деятельности

организации. По мере развития в экономике конкуренции, демополизации и свободной системы ценообразования значение производственных затрат как важнейшего фактора и основного объекта учета и анализа повышается.

Правильное понимание сущности затрат вызывает необходимость придерживаться единства теоретического их обоснования и учета, включаемых в себестоимость.

Произвольное комбинирование затрат, без соблюдения определенной цели и закономерности в изменениях действующей сферы, не обеспечит точное изучение их по конкретным учетным объектам даже при применении самых прогрессивных методов учета затрат. Процесс производства состоит из выполненных определенным образом работ; при этом, используя живой труд, основные средства, оборотные средства, осуществляются коммерческие расходы с целью реализации создаваемого продукта.

В условиях рыночной конкуренции роль всех элементов метода бухгалтерского учета как функции контроля и управления системой производства и особенно таких элементов, как оценка и калькуляция, неизмеримо возрастает. Поэтому, чтобы оперативно управлять издержками, реагировать на изменения рыночных цен, необходимо выделить такую систему учета затрат по элементам и статьям в разрезе учетных объектов, которая позволяет оперативно исчислять себестоимость в данном промежутке времени с целью сопоставления её с рыночной и определения финансовых результатов.

Такой оперативный подсчет затрат нужен любому хозяйствующему субъекту для определения наиболее подходящих сроков реализации своей работы и получения максимально возможной прибыли. Кроме того, хозяйствующие субъекты в современной конкурентоспособной среде все активнее соревнуются по улучшению качества выпускаемой продукции, приданию приятного товарного вида, созданию условий для своевременной её поставки покупа-

телям, хранения и надежности в осуществлении расчетов.

Затраты на производство продукции зависят как от количества используемых ресурсов, так и от цены их приобретения. В связи с этим важное значение приобретает исследование состава затрат для определения зависимости их от объема выпускаемой продукции, выполненных работ, изменения технологии производства, организационного хозяйствования и собственности, сочетания условий и факторов, обеспечивающих осуществление затрат на допустимом минимальном уровне.

На практике управление затратами значительно осложняется в связи с тем, что нет определенного однозначного определения понятий «затраты», «издержки», «расходы», «себестоимость», закрепленных в бухгалтерском и налоговом законодательстве.

Для целей реализации системы учетно-аналитического обеспечения необходимо исследовать научно обоснованную классификацию базовой терминологии учета в рамках затрат, расходов и издержек, так как термины «издержки», «затраты», «расходы» и «себестоимость» и в зарубежной, и в отечественной экономической литературе трактуются по-разному. Данные термины имеют место как в нормативных документах, регулирующих финансовый и налоговый учет, так и в учебной и научной литературе. В связи с этим важное значение имеет изучение данных понятий, что позволяет разграничить их и обеспечивает единый методологический подход к их учету и анализу.

Эффективное функционирование системы учетно-аналитического обеспечения организации зависит не только от ее комплексности, организованности и работоспособности, но и от того, насколько четко определена ее структура, на которые многие руководители не обращают особого внимания, что приводит к искажению информации.

Основными элементами системы управления себестоимостью являются прогнозирование и планирование, расходование затрат, учет и калькулирование, анализ и контроль. Все они

функционируют в тесной взаимосвязи друг с другом.

По результатам проведенного теоретического исследования в области изучения понятийных категорий «затраты», «издержки», «расходы» нами предложена научно обоснованная классификация базовой терминологии учетно-аналитического обеспечения калькулирования себестоимости продукции в разрезе их принадлежности к производственному процессу и формированию бухгалтерской отчетности.

По нашему мнению, затраты на производство включают в себя стоимость части ресурсов, которые израсходованы на изготовление продукции, выполнение работ, оказание услуг за определенный период.

Издержки включают в себя ту часть затрат на производство, которая связана с незапланированными или дополнительными тратами (издержки производственной сферы), также к издержкам относится часть ресурсов, израсходованных на реализацию готовой продукции (издержки обращения). Затраты на производство и издержки формируют себестоимость продукции (работ, услуг).

Затраты характеризуют в денежном выражении объем ресурсов за определенный период, использованных на производство и сбыт продукции, и трансформируются в себестоимость продукции, работ и услуг организаций.

Назначение затрат в процессе производства определяется их принадлежностью к той или иной продукции, а значит, и способ отнесения их на себестоимость конкретных объектов.

Расходами организаций являются платежи (осуществленные или начисленные к уплате) денежными средствами или другими активами, связанные с деятельностью данных организаций и уменьшающие доходы (экономические выгоды) или собственный капитал их собственников за период.

На наш взгляд, понятие «расходы» является обобщающим термином, объединяющим в себе затраты на производство и издержки, относимые на себестоимость изготовленной и реализованной продукции, выполненных работ и оказанных услуг за определенный период.

На сегодняшний день происходит постепенная адаптация отечественного учета к потребностям рыночной экономики, к требованиям экономических методов управления организацией, но для ее успешного проведения требуется тщательная подготовка в организационных и методологических аспектах учета и калькулирования себестоимости продукции.

Всестороннее изучение затрат на производство продукции может быть использовано в условиях рыночной экономики для различных целей. Производственные затраты следует систематизировать так, чтобы можно было установить их реальный уровень как в целом по объекту, так и по назначению.

Эффективное функционирование системы учетно-аналитического обеспечения в организации зависит не только от ее комплексности, организованности и работоспособности, но и от того, насколько четко определена ее структура.

Примечания:

1. Словарь экономических терминов. М.: Ушверспэкае, 2009. 342 с.
2. Попова Л.В., Маслов Б.Г., Маслова И.А. Основные теоретические принципы построения учетно-аналитической системы // Финансовый менеджмент. 2008. №3. С. 34-67.
3. Соколов Я.В. Бухгалтерский управленческий учет: от истоков до наших дней: монография. М.: Аудит: ЮНИТИ, 2009. 213 с.

References:

1. Dictionary of economic terms. M.: Ushverspekaye, 2009. 342 p.
2. Popova L.V., Maslov B.G., Maslova I.A. Basic theoretical principles of creation of accounting and analytical system // Financial Management. 2008. No. 3. P. 34-67.
3. Sokolov Ya.V. Management accounting: from the beginning up to now: monograph. M: Audit: YUNITI, 2009. 213 p.