
УДК 338.24
ББК 65.050
Г 93

З.О. Гукасян

Кандидат экономических наук, старший преподаватель кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита Кубанского государственного технологического университета, г. Краснодар. Тел.: (988) 366 46 56.

**Теоретические аспекты оценки качества управления
и организации управленческого учета
(Рецензирована)**

Аннотация. Статья посвящена теоретическим аспектам оценки качества управления и организации управленческого учета. Автором обоснована необходимость оценки качества управления, которая должна строиться как сквозная оценка на федеральном, региональном и корпоративном уровнях; обоснован методический подход автора к формированию показателей этой системы.

Ключевые слова: качество управления, управленческий учет, корпоративное управление, уровни управления, WTO, глобализация.

Z.O. Gukasyan

Candidate of Economics, Senior Lecturer of Department of Accounting, Analysis and Audit, Kuban State University of Technology, Krasnodar. Ph.: (988) 366 46 56.

**Theoretical aspects of an assessment of management quality
and organization of management accounting**

Abstract. The paper discusses theoretical aspects of an assessment of management quality and the organization of management accounting. The author proves need for an assessment of management quality which should be constructed as a through assessment at federal, regional and corporate levels. The methodical approach to formation of indicators of this system is also substantiated.

Keywords: management quality, management accounting, corporate governance, levels of management, WTO, globalization.

В организации управленческого учета и оценке качества корпоративного управления на протяжении последних лет решались две группы проблем. Первая — создание эффективной системы оперативного учета и управления, то есть налаживание каналов сбыта, создание внутренней системы мотивации, внедрение процедур регулярного менеджмента, разделение функций менеджера и собственника и т.д. При этом в большинстве успешных компаний эти проблемы в основном решены. Что касается второй группы проблем — определения долгосрочной стратегии и модели роста, в условиях вхождения российских предприятий в WTO на основе четкой системы управлен-

ческого учета, определяющей высокое качество управления, — то здесь дело обстоит иначе.

На наш взгляд, многие российские корпорации пока находятся в стадии поиска своего места в WTO и не сформулировали долгосрочную стратегию, так как не определились с пониманием качества управления и необходимой для этого организацией управленческого учета.

Вхождение в WTO оказывает двоякое влияние на предприятия. Для одних WTO предоставляет новые возможности расширения и роста через расширение возможностей международного маркетинга. Такие предприятия могут приспособиться и стать кон-

курентоспособными на международном рынке. Для большинства же предприятий ВТО несет риск того, что они не смогут выжить в их нынешнем состоянии без улучшения качества, конкурентоспособности и практики управления.

На этапе постиндустриальной цивилизации и информационного общества (информационной революции, информационной эры) компьютерные технологии и современные средства связи резко ускоряют общемировую интеграцию по всем направлениям, наделяя процессы предшествующей индустриальной цивилизации новыми качествами и динамикой. С середины девяностых годов решающую роль играет глобальная информационная сеть — Интернет, которая позволила огромному количеству людей получить доступ к всемирной информации. Благодаря ему складывается впечатление, что формируется коммуникационное единство мира, в котором скорость распространения невиданных объемов информации намного больше скорости передвижения людей и товаров. Глобальное информационное пространство преобразует экономическую деятельность. Информационные технологии небывало превышают интенсивность связей в бизнесе. Информационная революция предоставляет возможность массового образования. Высокотехнологические средства связи, низкие транспортные расходы и неограниченная торговля создают возможности для свободного перемещения товаров и услуг, складывается единый мировой рынок.

Вхождение в ВТО приводит к тому, что на мировых рынках активизируется конкурентная борьба, но вместе с этим усиливаются также процессы взаимопроникновения отечественных и зарубежных экономик. Это связано с тем, что наиболее развитая экономика пытается завоевать дополнительное для себя экономическое пространство. Отсюда первоочередными становятся проблемы обеспечения эффективного функционирования отечественных предприятий во всех стратегически важных областях. В этих условиях ключевые факторы

успеха отечественных предприятий в конкурентной борьбе на внутреннем и мировом рынках должны быть в первую очередь связаны созданием гибкой системы управления. Это предполагает повышение качества управления, основанного на сбалансированности экономических интересов всех участников бизнеса на предприятии и организации адекватной системы управленческого учета. Только в этом случае можно говорить о долгосрочной конкурентоспособности.

В этой связи, на наш взгляд, формирование системы управленческого учета должно быть взаимосвязано с методическим подходом к оценке качества управления. От того, что понимается под качеством управления, будет напрямую зависеть потребность в информации и, следовательно, вся система управленческого учета.

В последние годы в экономической литературе многие экономисты, социологи, юристы обосновывают необходимость оценки качества управления, выделяя при этом три её уровня: корпоративный, региональный и федеральный.

Остановимся более подробно на этих уровнях. Нельзя не согласиться с мнением И. Ансоффа, который отмечает, что «смысл понятия «качество управления» интуитивно ясен и в целом отражает уровень совершенства процессов управления. Вместе с тем применительно к управленческим работам категория «качество» нуждается в анализе не только для раскрытия сущности этой категории, но и в целях четкой структуризации и формирования конкретных путей повышения качества управления экономикой.

Попытка перевести на управление определение понятия «качество», используемое применительно к продукции материального производства, товарам, не приводит к успеху. Действительно, понимая качество как совокупность свойств продукта, характеризующих его способность удовлетворять потребности, связанные с назначением этого продукта, мы получаем лишь смутное представление о том, что представля-

ет собой качество такого своеобразного продукта, как управление» [1].

При этом, на наш взгляд, следует учесть, что разные уровни управления будут определять и свои показатели оценки качества управления и свою специфическую систему управленческого учета. Однако общим для всех уровней управления будет то, что важнейшей составляющей оценки качества управления будет качество функционирования объекта управления: предприятия (организации); региона; экономики в целом. Соответственно, показатели, характеризующие качество управления, на наш взгляд, можно разбить на две группы: общие или сквозные, и специфические или уровневые. Безусловно, эти показатели должны быть результа-

тивными, их должно быть немного. Из показателей каждого уровня следует выбирать те, которые могут быть прежде всего сквозными для предприятия, региона и экономики в целом, либо их определение на более высоком уровне будет зависеть от более низкого уровня. Исходя из цели данного исследования эти показатели должны быть связаны с оценкой качества управления прямо или косвенно. Кроме того, они должны характеризовать наиболее значимые результаты управления. На рисунке 1 показан методический подход автора к классификации системы показателей оценки качества управления на трех уровнях управления и основные элементы организации управленческого учета также по трем уровням.

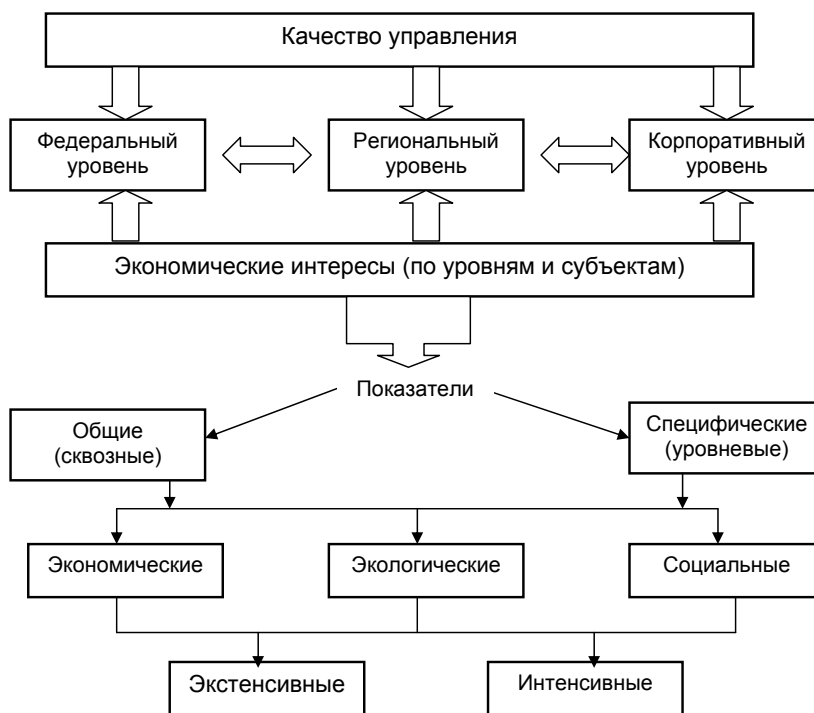


Рисунок 1. Методический подход к классификации системы показателей оценки качества управления

Как видно из рисунка 1, еще одним критерием классификации показателей качества управления должно стать деление на показатели экстенсивного и показатели интенсивного развития объекта управления. Кроме того, современные тенденции в мировой экономике объективно требуют выделения экономических, экологических и социальных показателей. Остановим-

ся более подробно на этих показателях.

В последние годы появились показатели оценки качества управления регионального уровня. Так, следует отметить систему показателей оценки качества работы губернаторов, качество управления финансами в регионе, качество управления лесами в регионах и др.

Министерство финансов РФ определяет рейтинг качества управления финансами в регионе. Ежегодный рейтинг Министерство финансов рассчитывает по шести показателям: качество бюджетного планирования, качество исполнения бюджета, качество управления долговыми обязательствами, финансовые взаимоотношения с муниципалитетами, качество управления госсобственностью и оказания госуслуг, а также степень прозрачности бюджетного процесса.

В итоге в нижнем сегменте рейтинга оказались Карачаево-Черкессия, Северная Осетия, Ингушетия и Чечня. Причем в КЧР, Ингушетии и Чечне Минфин и вовсе зафиксировал нарушения бюджетного законодательства.

Следует отметить, что средний уровень дотационности в СКФО составлял в 2010 году 66%. Однако этот результат получен благодаря Ставропольскому краю. Он стабильно находится среди регионов со средним рейтингом управления финансами, а в прошлом году уровень дотационности там составлял всего 34%. Для сравнения: Чечня дотируется Федеральным центром на 89%, то есть практически живет за чужой счет. В общей сложности Федеральный центр тратит на СКФО около 180 млрд. рублей в год [2]. Эти данные позволяют сделать вывод о том, что эта система оценки качества управления дает весьма поверхностные результаты, не учитывающие сложные внутренние и внешние факторы. Можно выделить и оценку качества управления лесами в регионах.

Впервые WWF России при содействии Национального рейтингового агентства (НРА) представил данный рейтинг по 77 российским регионам в

декабре 2010 года. Качество управления лесами оценивалось на основе 38 показателей, разделенных на шесть основных блоков: организация управления, правоприменение, поддержание жизнеспособности лесов, экономическая эффективность, экологическая устойчивость и участие общественности в управлении лесами. Рейтинг составлялся на основе данных за 2009 год, предоставленных властями региона. По сумме баллов, набранных по каждому показателю, регионы были разделены на три группы — с высоким, средним и ниже среднего качеством лесопользования. Лидерами рейтинга стали регионы европейской части РФ, аутсайдерами — республики Северного Кавказа [3].

Более общую оценку качества управления регионального уровня дает оценка качества работы губернаторов. Показатели оценки качества управления на федеральном уровне включают около 30 показателей, входящих в перечень основных социально-экономических показателей развития страны [4].

На уровне предприятия можно рассчитывать более 40 показателей финансово-экономического состояния. Традиционно это показатели ликвидности, платежеспособности, деловой активности, рентабельности и др. Однако, чтобы построить сквозную систему оценки качества управления многие из них просто не подходят. Автором предлагается сформировать систему показателей оценки качества управления по предложенным критериям. Она представлена в таблице 1. Сделана попытка связать качество управления с экономическими интересами.

Таблица 1

Классификация показателей качества управления

Критерии	Содержание	Показатели (в качестве примера)
По экономическим интересам	1. Государство и регион	Распределение налогов Распределение бюджетных средств
	2. Собственники и наемные работники	Размер дивидендов на 1 акцию Средняя заработная плата работника
	3. Государство и экономические агенты	Налоговые ставки Таможенные пошлины

Критерии	Содержание	Показатели (в качестве примера)
По уровням	1. Федеральный 2. Региональный 3. Корпоративный	Уровень инфляции, темпы роста ВВП Темпы роста ВВП, уровень безработицы Темпы роста выручки от продаж, коэффициент текучести кадров
По характеру результата	1. Экономический 2. Экологический 3. Социальный	Производительность труда, темпы роста прибыли Снижение заболеваемости, сокращение выбросов в атмосферу, водные бассейны, землю Минимальный уровень оплаты труда, средний размер пенсий
По факторам эффективности	1. Экстенсивные 2. Интенсивные	Расход топлива, энергии, численность занятых в экономике ВВП на душу населения, фондоотдача, материалоемкость
По отношению к уровням	1. Сквозные (общие) 2. Уровневые (специфические) — для федерального уровня — для регионального уровня	Производительность труда, темпы роста ВВП (ВРП, выручки), средняя заработная плата Средний размер пенсий и уровень инфляции Уровень безработицы

Как видно из таблицы, нами в качестве примера приведено по два показателя, а в действительности, их значительно больше. Необходимо, учитывая все пять критериев, обосновать несколько показателей, которые позволят оценивать качество управления одновременно на всех уровнях, для всех субъектов, в интересах «всех», по всем результатам и характеру развития. На наш взгляд, таких показателей должно быть пять. Это прежде всего темпы роста ВВП в сопоставимых ценах (ВРП, выручки от продаж). Этот показатель можно считать на трех уровнях, он выражает экономические интересы «всех», по нему можно определять факторы эффективности и возможности получения экологических и социальных результатов. Второй показатель — это производительность труда, то есть обобщающий на всех уровнях показатель эффективности. В эту систему должен быть включен уровень средней заработной платы. Это тоже сквозной показатель, характеризующий уровень жизни (социальный результат),

а также показатель, отражающий соблюдение экономических интересов. Показателем баланса экономических интересов, формирования возможностей (ресурсов) для повышения экономической, экологической и социальной эффективности является налоговое соотношение (% налогов к ВВП, ВРП, выручки). Он является сквозным для всех уровней управления. Пятым показателем является дефицит (профицит) бюджета. Он рассчитывается как на федеральном, региональном, так и на уровне предприятия (бюджетирование). Баланс доходов и расходов свидетельствует о качестве управления. Вышеназванные показатели взаимосвязаны и обусловлены и в комплексе могут свидетельствовать о качестве управления на всех уровнях. Их количественные изменения будут свидетельствовать о проблемах, которые являются общими для всех уровней. Решение этих проблем будет приводить к результатам как на уровне предприятия, региона, так и в экономике в целом. Пред-

ложенная система показателей оценки качества управления требует соответствующей организации управленческого учета также на трех уровнях. Поскольку под управленческим учетом понимается система сбора, обработки и предоставления учетной информации для нужд управления, то, естественно, целью управленческого учета является создание и поддержание информационной системы в организации. Это вместе с тем является важнейшей предпосылкой функционирования управленческого учета. Другой предпосылкой является разработка необходимой системы показателей для управленческого учета и внутренних форм отчетности.

Использование системы управленческого учета способствует совершен-

ствованию всего процесса управления организацией, создает реальные возможности для оценки его качества. При внедрении системы управленческого учета необходимо решить следующие задачи: определение целей, которые при этом должны решаться; подготовка и принятие управленческих решений; установление уровня ответственности отдельных работников; текущий и последующий контроль за исполнением решений; учет полученных результатов; анализ отклонений; совершенствование текущего и последующего контроля. Решение всех этих задач обеспечивает наиболее оптимальную систему принятия и реализации соответствующих управленческих решений.

Примечания:

1. Ансофф И. Стратегическое управление. М. Экономика. 1989. URL: www.jandex.ru.
2. РБК daily: ежедневная деловая газета. URL: www.rbcdaily.ru.
3. РИА НОВОСТИ. URL: www.rian.ru.
4. Российский статистический ежегодник. М., 2010. С. 31-34.

References:

1. Ansoff I. Strategic management. M. Ekonomika. 1989. URL: www.jandex.ru
2. RBC Daily: Daily business newspaper. URL: www.rbcdaily.ru
3. RIA NOVOSTI (NEWS AGENCY). URL: www.rian.ru
4. Russian statistical year-book. M., 2010. P. 31-34.