

УДК 657
ББК 65.052.2
Т 92

М.Б. Тхагапсо

Кандидат экономических наук, доцент кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита Кубанского государственного технологического университета, г. Краснодар. Тел.: (861)274-31-14, e-mail: tembl@yandex.ru.

О.Г. Халяпина

Старший преподаватель кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита Кубанского государственного технологического университета, г. Краснодар. Тел.: (861) 74-31-14, e-mail: oksagenn@bk.ru.

РОЛЬ УЧЕТНО-АНАЛИТИЧЕСКОГО ОБЕСПЕЧЕНИЯ В УПРАВЛЕНИИ ПРЕДПРИЯТИЕМ (Рецензирована)

Исследование выполнено при финансовой поддержке РГНФ в рамках научно-исследовательского проекта РГНФ: «Формирование экономических, социальных систем в сфере эффективного лесопользования» (проект № 15-02-00256)

Аннотация. В статье рассмотрены сущность и роль учетно-аналитического обеспечения в управлении предприятием; приведены элементы учетно-аналитической системы предприятия и их краткая характеристика; раскрыты основные компоненты внешней информации, необходимые для обработки учетно-аналитической системой; выделены проблемные вопросы организационных аспектов учетно-аналитической системы.

Ключевые слова: учетно-аналитическое обеспечение, бухгалтерский учет, налоговый учет, управленческий учет, внутренний контроль, экономический анализ, внешняя информация, учетно-аналитическая система.

М.В. Tkhangapso

Candidate of Economic Sciences, Associate Professor of Accounting, Analysis and Audit Department, Kuban State Technological University, Krasnodar. Ph.: (861)274-31-14, e-mail: tembl@yandex.ru.

O.G. Khalyapina

Senior lecturer of Accounting, Analysis and Audit Department, Kuban State Technological University, Krasnodar. Ph.: (861)274-31-14, e-mail: oksagenn@bk.ru.

THE ROLE OF ACCOUNTING AND ANALYTICAL SUPPORT IN BUSINESS MANAGEMENT

Abstract. The paper examines the nature and role of accounting and analytical support in enterprises management. It presents the elements of accounting and analytical enterprise and their brief characteristics. The authors disclose the main components of external information necessary for the processing of the registration and analysis system. They highlight the problematic issues of accounting and organizational aspects of the analytical system.

Keywords: accounting and analytical support, accountancy, tax accounting, management accounting, internal control, economic analysis, external information, registration and analytical system.

На разных этапах развития компаний возникают различного уровня сложности проблемы, связанные с несоответствием (на пути движения от малого предприятия к транснациональным корпорациям) действующей системы учетно-аналитичес-

кого обеспечения целям и задачам ее стратегического развития. Как правило, действующая система учетно-аналитического обеспечения компании либо неэффективна в силу того, что не может справиться со своевременным решением стоящих перед ней задач, либо расходы на ее функционирование становятся слишком значительными и возникают проблемы, связанные с целесообразностью работы отдельных подразделений компании, вовлеченные в обработку учетно-аналитической информации. В настоящее время вопросам, роли учетно-аналитического обеспечения в управлении предприятием посвящается все больше и больше научных работ. Тем не менее, остается много нерешенных проблем, связанных с формированием эффективной системы учетно-аналитического обеспечения компании.

В разных источниках экономической литературы в понятие «учетно-аналитическое обеспечение» вкладывается неоднозначная смысловая нагрузка. Некоторые авторы ограничивают охват обрабатываемых данных, которые должны использоваться в учетно-аналитическом обеспечении, другие — функции, применяемые методы и способы обработки информации, количество взаимосвязанных подсистем и т.д.

На наш взгляд, учетно-аналитическое обеспечение управления предприятием — это непрерывный процесс формирования и обработки информации, связанной с осуществлением финансово-хозяйственной деятельности организации, и представление его результатов в необходимых аналитических разрезах для принятия обоснованных и эффективных управленческих решений.

В данном определении под понятием «информация» понимаются сведения, знания о предметах, фактах, событиях, идеях, которые так или иначе могут быть связаны с осуществлением организацией коммерческой деятельности. Таким образом, она не ограничивается только той информацией, которую можно получить из учетных регистров бухгалтерского, управленческого или налогового учета, составленных в организации. Это может быть любого рода информация, как подтвержденная, так и не подтвержденная соответствующей документацией, но ко-

торая может повлиять на финансово-хозяйственную деятельность организации. В современных условиях для создания эффективной системы учетно-аналитического обеспечения в коммерческой организации должна использоваться информация, которую условно можно разделить на два больших блока: внутреннюю и внешнюю. Внутренней считается информация, сформированная в компании на основании совершенных фактов хозяйственной жизни. Внешней считается информация, полученная из сторонних источников: данные статистики, средств массовой информации, рейтинговых и информационных агентств, Интернет, фондовых бирж и т.д.

В определении делается акцент на то, что учетно-аналитическое обеспечение — растянутый во времени непрерывный процесс формирования и обработки информации. Результатом этого процесса является представление данных в таком виде, чтобы на их основе можно было принять обоснованное и самое главное — эффективное управленческое решение. Здесь очень важно подчеркнуть, что конечная информация, представляемая для принятия управленческих решений, уже содержит в себе расчеты с результатами влияния всех внутренних и внешних факторов. Там, где это необходимо, проведены многовариантные расчеты по разным направлениям развития событий, по выявленным отклонениям представлены причины их изменений и т.д.

Учетно-аналитическая система — это сформированный в конкретной компании организационно-технологический механизм обмена информационными потоками между ее элементами, с использованием определенных приемов, методов и способов для решения задач, стоящих перед учетно-аналитическим обеспечением. Таким образом, учетно-аналитическая система — это разработанный в компании инструментарий решения определенных задач конкретными приемами и методами; это определенная модель обработки информации, заключающаяся в выполнении последовательных действий по разработанному алгоритму в соответствии с протекающими бизнес-процессами. Учетно-аналитическая система формируется внутри каждой конкретной компании в соответствии с ее видами де-

тельности, масштабами, структурой и прочими факторами. Она индивидуальна в рамках компании, но вместе с тем имеет ряд общих элементов, входящих в ее состав, которые могут быть по-разному реализованы хозяйствующими субъектами. Элементы учетно-аналитической системы управления предприятием представлены на рисунке 1.

Как видно на рисунке, произведено условное разделение на учетную и аналитическую подсистемы. Учетная подсистема включает в себя: бухгалтерский (финансовый) учет, управленческий учет, налоговый учет и внутренний контроль ведения бухгалтерского учета и составления отчетности. Если компания составляет бухгалтерскую отчетность в соответствии с МСФО, то соответствующий элемент должен быть включен в учетную подсистему. Приведенные элементы, входящие в состав учетной подсистемы, в каждом конкретном случае либо могут присутствовать в полной мере, либо какие-то из них могут отсутствовать. На это влияют нынешний этап развития компании, виды ее деятельности, масштабы и прочие факторы. Компонентный состав учетной подсистемы определяет компания, как и организацию каждого из ее элементов.

Внутренний контроль ведения бухгалтерского учета и составления отчетности играет важную роль в построении эффективной учетно-аналитической системы и поэтому выделен как отдельный элемент.

Бухгалтерский (финансовый) учет ведется в соответствии с федеральным законом «О бухгалтерском учете» от 06.12.11 г. № 402-ФЗ. Организация и ведение управленческого учета нормативно не регламентировано. Налоговый учет ведется в соответствии с требованиями Налогового кодекса.

Организация внутреннего контроля ведения бухгалтерского учета и составления отчетности может быть основана на рекомендациях в области бухгалтерского учета «Организация и осуществление экономическим субъектом внутреннего контроля совершаемых фактов хозяйственной жизни, ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности», приказ Минфина № ПЗ-11/2013 от 26.12.13 г.

Кальницкая И.В. предлагает выделить три основных функциональных компонента информационной области управления организацией:

- бухгалтерская финансовая информационная система;
- бухгалтерская управленческая информационная система;
- бухгалтерская налоговая информационная система [1].

В свою очередь, по мнению Кальницкой И.В., в компонентный состав бухгалтерской финансовой информационной системы должны входить:

- бухгалтерский финансовый учет;
- бухгалтерская финансовая отчетность;
- финансовый анализ.

В состав бухгалтерской управленческой информационной системы должны входить:

- бухгалтерский управленческий учет;
- бюджетирование;
- управленческая отчетность;
- управленческий анализ.

В состав бухгалтерской налоговой информационной системы:

- налоговое планирование;
- налоговый учет;
- налоговый анализ [1].

Предложенная Кальницкой И.В. классификация компонентов системы учетно-аналитического обеспечения позволяет выделить и подчеркнуть с теоретической точки зрения важность каждой ее составляющей с идентификацией их характерных особенностей. Но, на наш взгляд, более прикладным вариантом для последующего использования компаниями будет предложенная нами классификация и состав учетно-аналитической системы обеспечения управленческих решений. *Во-первых*, в средних и крупных компаниях учетная информация обрабатывается в одном структурном подразделении, а проведение всех видов экономического анализа — в другом. *Во-вторых*, методы и способы формирования и обработки учетной информации для целей бухгалтерского, управленческого и налогового учета имеют много общего, в то время как для целей различных видов экономического анализа применяются свои приемы и методы. Всем этим объясняется предложенное нами

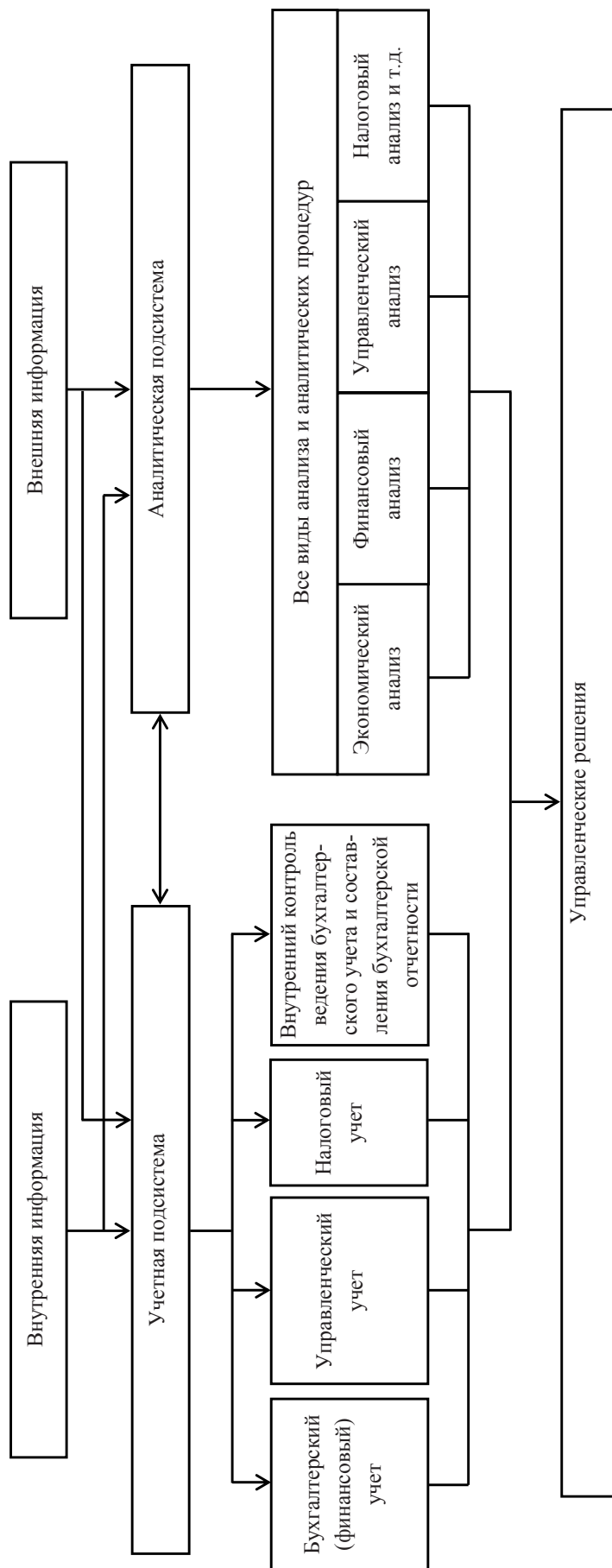


Рисунок 1. Элементы учетно-аналитической системы управления предприятием

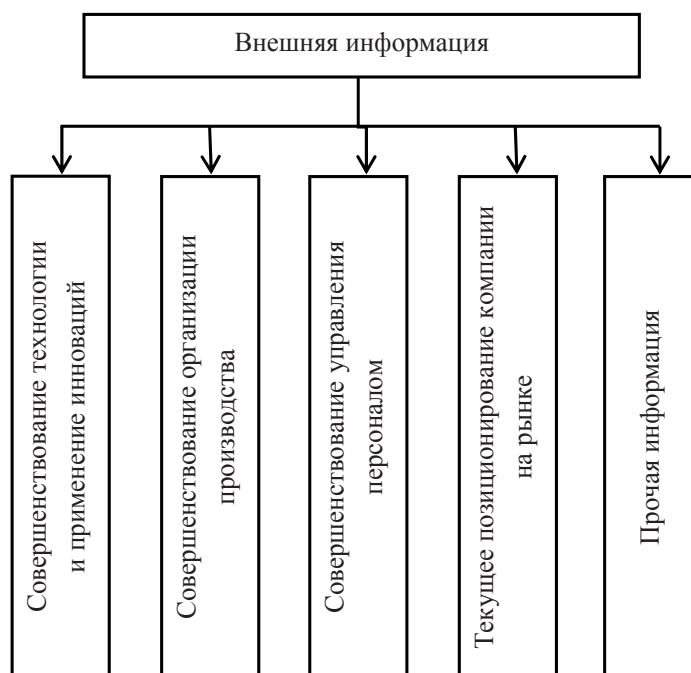


Рисунок 2. Компоненты внешней информации, используемые в учетно-аналитической системе

условное деление учетно-аналитической системы на две подсистемы: учетную и аналитическую. Между тем, общий состав элементов, входящий в рассматриваемые классификации, остается одинаковым, кроме отдельно выделенного автором элемента — «внутренний контроль ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской отчетности».

Методы и способы обработки внутренней информации учетной подсистемой компании довольно широко рассмотрены в экономической литературе. Следует отметить, что в последнее время роль внешней информации значительно возросла, и, на наш взгляд, она не менее важна, чем внутренняя информация. Это связано со стремительным развитием информационных технологий и повсеместным распространением Интернет. Тем не менее, методам и способам обработки внешней информации для нужд учетной и аналитической подсистем компании в экономической литературе уделяется незаслуженно мало внимания.

Пример возможной классификации внешней информации по потокам входящих данных приведен на рисунке 2.

Как видно на рисунке, внешнюю информацию, используемую для обработки учетной и аналитической подсистемами

компании условно можно классифицировать следующим образом:

- информация, связанная с развитием существующих технологий производства продукции (работ, услуг) и появлением инноваций;
- информация, связанная с совершенствованием организации производства;
- информации, связанной с совершенствованием управления персоналом;
- информация, связанная с текущим позиционированием компании на рынке (эластичность спроса на продукцию, цена на продукцию, качество продукции, доля на рынке и т.д.);
- прочая информация (для проведения всех видов анализа и аналитических процедур, а также для нужд учетной подсистемы).

Представленная классификация выделяет основные аспекты внешней информации, которые в обязательном порядке должны обрабатываться в компании, и не претендует на полный охват всех информационных потоков, т.е. она может быть дополнена или рассмотрена с других точек зрения. В отличие от внутренней информации, требования, предъявляемые к внешней информации, могут быть более лояльными, и ценность её использования в большей степени будет определяться

оценочным мнением аналитика компании. При этом компания самостоятельно может разработать критерии «ценности» внешней информации и случаи её последующего использования в учетно-аналитическом обеспечении.

Охарактеризуем каждый из элементов приведенной классификации внешней информации.

В современных условиях компания не зависимо от этапа своего развития должна постоянно проводить мониторинг существующих технологий производства продукции (работ, услуг), а также появления инноваций, так или иначе связанных с ее видами деятельности. Особенно это касается компаний, непосредственно связанных с информационными технологиями. Для компаний, выпускающих традиционную продукцию, выполняющих работы или оказывающих услуги, периодичность сбора и обработки такого рода информации может быть меньше, но игнорирование недопустимо. При этом необходимо следить не только за изменениями в технологии производства продукции, появлением новых технологий у поставщика, поставившего вам оборудование (технология), но и у его конкурентов. Такая информация доступна через сайты производителей оборудования (технологий). Несвоевременное реагирование на появление новых технологий или инноваций может привести к банкротству компании. Примером может послужить производство магнитофонных кассет, которые пользовались популярностью у меломанов вплоть до 2000 г. С появлением лазерных дисков, которые производились по принципиально другой технологии и позволяли воспроизводить музыку с более качественными характеристиками, спрос на магнитофонные кассеты резко сократился.

Компании, использующие для производства основного вида продукции многокомпонентное сырье, должны следить за появлением технологий, позволяющих перерабатывать побочные виды продукции. Примером может послужить свеклосахарное производство. В результате производства сахара в большом количестве вырабатывается меласса (патока), которая, несмотря на большое содержание полезных веществ, не перерабатывается и реализуется сторонним организациям [2].

Технология переработки мелассы в биоэтанол при ее использовании в свеклосахарном производстве может значительно снизить издержки производимой продукции и повысить конкурентное положение предприятий этой отрасли [3].

Становится очевидным, что обработка информации, связанной с развитием существующих технологий производства продукции (работ, услуг) и появлением инноваций, должна стать одной из обязательных функций аналитической подсистемы компании. Как именно организовать процесс формирования и обработки такой информации и оценивать ее влияние на стратегию развития компании, остается ее прерогативой.

Одной из важнейших составляющих улучшения конкурентных позиций на рынке для компаний являются резервы, связанные с совершенствованием организации производства продукции (работ, услуг). Проводится много исследований по совершенствованию производственных бизнес-процессов, на основании которых публикуются научные работы [4]. Компания должна периодически проводить обзор существующих и разрабатываемых методов и способов совершенствования организации производства с целью внедрения передового опыта в этой области. Изучение и использование опыта организации производства у аналогичных компаний отрасли как внутри страны, так и за ее пределами может позволить улучшить структуру технологических процессов, максимально использовать технические параметры оборудования, уменьшить размеры производственных запасов, сократить потери и непроизводственные затраты рабочего времени, оптимизировать производственную структуру предприятия и сократить длительность производственного цикла.

Более высокая производительность труда в компании, чем у конкурентов, позволяет ей использовать ряд преимуществ при продвижении товаров на рынке и является залогом дальнейшего её успешного развития. В свою очередь, на производительность труда напрямую влияют высокий уровень квалификации и компетенции персонала, степень его удовлетворенности условиями труда и заработной платой, поэтому формирование и обработка информации, связанной

с совершенствованием управления персоналом, является одним из важнейших резервов роста конкурентоспособности компании. Основными аспектами, решаемыми в этом направлении, должны стать обзор современных способов и методов мотивации персонала, направленные на улучшение взаимосвязи заработной платы и производительности труда, формирование систем нематериальной мотивации и заинтересованности персонала в повышении своей квалификации и обучении. Даже частичное использование передового отечественного и зарубежного опыта в этом направлении может обеспечить компании значительный рост прибыли.

Информация о конкурентоспособности продукции компании является важнейшей составляющей успешного проведения стратегии её развития и по, нашему мнению, должна входить в блок внешней информации, связанной с текущим позиционированием компании на рынке; причем она должна подвергаться мониторингу на протяжении всего периода функционирования компании. Одними из основных конкурентных составляющих продукции являются её цена и качество. Компания должна обладать информацией о ценах на аналогичную продукцию конкурентов, об отличительных особенностях потребительских свойств своей продукции по сравнению с конкурентами, о степени эластичности спроса на производимую продукцию, о доле продукции на региональном рынке и т.д. Вся эта информация позволяет оперативно принимать эффективные решения в соответствии с проводимой стратегией компании в условиях меняющихся внутренних и внешних факторов. В частности, при эластичном спросе по цене на продукцию компания вынуждена участвовать в более жесткой ценовой конкуренции, чем в обратном случае. Информация об эластичности спроса по доходам потребителей на продукцию позволяет оперативно менять структуру и ассортимент выпускаемой продукции. При положительной динамике доходов потребителей в общем выпуске продукции компании должна преобладать продукция с более высокой эластичностью спроса по доходу. В период падения доходов необходимо в ассортименте наращивать продукцию с низкой эластичностью к доходам потребителей. Следовательно,

мониторинг эластичности спроса позволяет с высокой эффективностью принимать решения по структурной оптимизации ассортимента компании.

Вся остальная внешняя информация, которая не вошла в предыдущие элементы, объединена в последний компонент, который называется «Прочая информация». Сюда включаются данные, необходимые для полноценного проведения всех видов анализа и аналитических процедур, а также для ведения всех видов учета. Приведем пример использования такого рода информации. При заключении договора с новым контрагентом в качестве обязательной процедуры в компании может быть предусмотрено проведение экспресс-анализа его финансовой отчетности. Сам контрагент может об этом не знать, так как его финансовая отчетность будет взята из Интернет, а результаты анализа его финансового состояния и платежеспособности могут повлиять на содержание договора, например, в части условий оплаты. Результаты такого анализа должны быть представлены оперативно, по заранее разработанному алгоритму. Такой подход позволяет избежать возникновения просроченной задолженности. В этом случае данные из финансовой отчетности контрагента будут считаться входящими в элемент «Прочая информация» вышеприведенной схемы состава внешней информации.

Для выполнения требований, установленных положениями по бухгалтерскому учету, иногда необходимо использовать данные, сформированные не в самой компании. В частности, при формировании оценочного обязательства по судебному разбирательству, в соответствии с ПБУ 8/2010 «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы» [6], компания должна оценить, что более вероятно, чем нет, что судебное решение будет принято не в ее пользу на основе экспертного заключения. Как правило, такое экспертное заключение дает сторонняя организация. Кроме того, при неоднозначном исходе развития судебного разбирательства эксперты могут оценить вероятность исполнения каждого из возможных вариантов. В свою очередь, эта информация используется при определении величины оценочного обязательства, которое будет учтено в бухгалтерском учете и повлияет

на показатели бухгалтерской финансовой отчетности. Данные из экспертного заключения будут считаться входящими в элемент «Прочая информация».

При прогнозировании финансовой устойчивости компании может использоваться метод дисконтирования, если предполагаемый срок исполнения обязательства превышает 12 месяцев [5]. Для определения ставки дисконтирования компания должна использовать данные о существующих на финансовом рынке аналогичных по степени риска обязательствах. Результаты сбора и обработки данной информации для определения ставки дисконтирования будут считаться, входящим в элемент «Прочая информация».

В элемент «Прочая информация» также могут входить результаты обработки информации, касающиеся новых методов и способов ведения бухгалтерского и управленческого учета, проведения анализа или калькулирования себестоимости продукции. В частности, компания может рассмотреть возможность использования CVP-анализа или ABC-анализа.

Понимание сути и роли учетно-аналитической системы в управлении предприятием позволяет разработать механизм оценки эффективности ее компонентов, найти направления ее оптимизации, создать принципиально новую информационную концепцию для реализации стратегии развития компании.

Примечания:

1. Кальницкая И.В. Учетно-аналитическая концепция интегрированной информационной системы для целей управления организацией: теория и методология: автореф. дис. ...д-ра экон. наук. Екатеринбург, 2011.
2. Тхагапсо М.Б. Комбинирование как эффективное направление диверсификации производства (по материалам сахарной промышленности Краснодарского края): дис. ...канд. экон. наук. Краснодар, 1997.
3. Кривовоз Б.Г. О производстве биоэтанола на сахарном заводе // Сахар. 2009. № 4. С. 16-19.
4. Вайкок М.А. Оценка влияния бизнес-процессов на эффективность деятельности промышленного предприятия // Российское предпринимательство. 2014. № 8. С. 71-82.
5. Тхагапсо М.Б., Галицкая Ю.Н. Методические основы прогнозирования финансовой устойчивости организации // Управление экономическими системами. 2014. № 4. С. 124-135.
6. Положение по бухгалтерскому учету «Оценочные обязательства, условные активы и условные обязательства» (ПБУ 8/10): приказ Минфина РФ от 13.12.10 г. №167н: [в ред. от 06.04.15 г.] // СПС КонсультантПлюс. М., 2015. Загл. с экрана.

References:

1. Kalnitskaya I.V. Accounting and analytical concept of integrated information system for the organization managing: Theory and Methodology: Author's summary of dissertation for Doctor of Economics degree. Ekaterinburg, 2011.
2. Tkha gapso M.B. Combining as an effective direction as the diversification of production (based on the sugar industry of Krasnodar territory): dissertation for Candidate of Economics degree Krasnodar, 1997.
3. Krivovoz B.G. On the production of bioethanol in a sugar factory // Sugar. 2009. №4. Pp. 16-19.
4. Vikok M.A. The assessment of influence of business processes on the efficiency of an industrial enterprise // Russian Entrepreneurship. 2014. №8. Pp. 71-82.
5. Tkha gapso M.B., Galitskaya Y.N. Methodical bases of forecasting of financial stability of the enterprise // Management of economic systems. 2014. №4. Pp. 124-135.
6. About approval of the Accounting regulation «Provisions, Contingent Assets and Contingent Liabilities» (PBU 8/10): The order of the Ministry of Finance of the Russian Federation of 13.12.10, the №167n: [in an edition of 04.06.15] // HLS ConsultantPlus. M., 2015. Title from the screen.