

## УЧЕТНЫЕ СИСТЕМЫ В КОНЦЕПЦИИ ПОВЫШЕНИЯ КАЧЕСТВА УПРАВЛЕНЧЕСКОЙ ИНФОРМАЦИИ

© 2011 Е.А. Иванов

кандидат экономических наук, доцент  
Чебоксарский кооперативный институт (филиал)  
Российского университета кооперации  
E-mail: ivanoveacoop@gmail.com

Рассматриваются методические аспекты оценки качества управленческой информации, формируемой в учетных системах субъектов хозяйствования. Отражены недостатки традиционных учетных систем, и отмечена приоритетность управленческого учета в подготовке наиболее значимого массива экономических данных для принятия эффективных управленческих решений.

*Ключевые слова:* учетно-аналитическая информация, учетно-аналитические системы, аналитический учет, управленческий учет, стратегический управленческий учет.

Современные условия хозяйствования предъявляют новые требования к подходам и методам, используемым экономическими службами хозяйствующих субъектов в управлении финансово-хозяйственными процессами. И в этой связи особую значимость приобретают учетные системы, выступающие своего рода базисом информационного сопровождения менеджмента предприятий и организаций. Следует также отметить, что развитие российской теории бухгалтерского учета на настоящем этапе характеризуется переосмыслением ее традиционных концепций, принципов, подходов, методологии в целом и конкретных методик в частности. Во многом это обусловлено переходом России на рыночную экономику и ее интеграцией в мировое сообщество. В научном мире назрело понимание необходимости поднять бухгалтерский учет на новый качественный уровень во взаимодействующей системе «руководитель - отраслевые сегменты деятельности - бизнес-единицы - бизнес-процессы», т.е. бухгалтер должен стать одним из главных консультантов менеджерского аппарата при принятии им оперативных, тактических и стратегических управленческих решений. Данный тезис не означает, что в структуре экономических подразделений субъектов хозяйствования отпадает необходимость в экономических или финансовых отделах. Извечное соперничество бухгалтерии и планово-экономических служб в конечном итоге должно перерасти в их интеграцию в виде учетно-экономической службы, деятельность которой в первую очередь направлена на обеспечение поступательного и устойчивого развития всего предприятия.

Анализ научных публикаций позволяет сделать вывод о том, что за последние десятилетия ведущими российскими учеными-экономистами делаются попытки обозначить границы исследования этой проблематики, определить соответствующие цели, сформулировать задачи к их достижению и представить возможные варианты решения. В этой связи примечательны труды М.И. Баканова, М.А. Вахрушиной, Н.Д. Врублевского, В.А. Залевского, В.Б. Ивашкевича, О.Д. Кавериной, И.В. Кальницкой, Т.П. Карповой, В.Э. Керимова, М.С. Кузьминой, И.Е. Мизиковского, Ю.А. Мишина, Л.К. Никандровой, В.Ф. Паляя, Л.В. Поповой, С.А. Рассказовой-Николаевой, И.П. Ульянова, Л.И. Хоружий, А.Д. Шеремета, Т.В. Шимоханской и др.

Среди приоритетных областей в научных изысканиях выделяется процесс формирования значимой, актуальной экономической информации, процедур ее обработки, интерпретации и на ее основе выработки управляющих воздействий. При этом в числе главных критериев выступает достижение оптимального соотношения инвестиций в управленческий процесс и экономической отдачи от принимаемых управленческих решений, проявляемой в их качественных характеристиках. Поэтому, по нашему мнению, подобная информация должна отвечать двум критериям:

- быть достаточно точной, объективной, своевременной, что могут обеспечить учетные системы (учетная составляющая);

- быть достаточно детализированной, дающей возможность проанализировать тенденции в развитии субъекта хозяйствования как в целом,

так и в разрезе отраслевых сегментов и структурных подразделений (аналитическая составляющая).

Обзор экономических источников свидетельствует о том, что по настоящее время определение состава подобной учетно-аналитической информации находится в стадии осмысления и уточнения. Рассматривая информационное обеспечение управленческих систем, ученые-экономисты оперируют различными терминами. Помимо учетно-аналитической информации как базового термина, встречаются такие определения, как учетно-отчетная, учетно-информационная, учетно-финансовая, учетно-экономическая и учетно-управленческая информация, учетно-контрольная система в различных отраслях экономики и т.д.

В качестве учетно-аналитической информации в первую очередь нами выделяется массив данных, предоставляемый внутренним пользователям для принятия ими управленческих решений. Причем учетно-аналитическую информацию целесообразно рассматривать, исходя из двух составляющих: учетной и аналитической, поскольку большинство авторов отмечают, с одной стороны, неограниченные потенциальные возможности учета в реализации аналитической функции, а с другой - недостаточное ее проявление в реальной практике управления.

Потенциальные аналитические возможности обусловлены вертикальным разрезом в информационной системе учета, который представлен многоуровневой структурой, где каждый уровень выполняет свои информационные задачи в системе управления предприятием<sup>1</sup>.

Учетная составляющая подразумевает ведение бухгалтерского учета и призвана подготовить информационную базу, соответствующую целям процесса внутреннего управления. Она охватывает текущие учетные данные, которые формируются в процессе хозяйственной деятельности и которые могут являться источником информации для составления предварительных расчетов и показателей, а также окончательные учетные данные, образуемые за отчетный период, показывающие фактические итоговые показатели и позволяющие впоследствии оценить реальные сложившиеся результаты работы.

Можно констатировать тот факт, что формируемая бухгалтерская отчетность, служащая в настоящее время основным источником информации о финансово-хозяйственной деятельности,

не позволяет в полном объеме воздействовать на происходящие хозяйственные процессы с целью их оперативных корректировок. Тот массив данных, которые содержат формы бухгалтерской отчетности, по своей сути представляет собой лишь результат прошлых событий и не может влиять на текущие результаты. С этой точки зрения управленческий учет и сравнительно новое направление в его развитии как стратегический управленческий учет лишены подобных недостатков и полностью отвечают современным запросам управленческого аппарата.

Управленческий учет позволяет не только аккумулировать оперативные фактические данные в разрезе структурных подразделений, сегментов деятельности, но и рассчитывать нормативы, проводить анализ отклонений, выявлять их виновников и причины, т.е. предоставляет достаточно аналитичную информацию.

Что же касается стратегического учета, то считаем целесообразным представить свое видение развития данного направления. По нашему мнению, нельзя рассматривать само понятие "стратегический учет" только лишь с позиции какого-либо одного вида учета (управленческого или финансового), поскольку оба они строятся на одной информационной базе и направлены на удовлетворение информационных потребностей пользователей в экономической информации с той лишь разницей, что управленческий учет готовит ее для внутреннего менеджмента субъектов хозяйствования, а финансовый учет - для внешних пользователей. Обе эти категории пользователей заинтересованы в получении качественных сведений о финансово-хозяйственной деятельности субъектов, а какие цели они ставят при этом, зависит от их внутренних приоритетов и интересов (на краткосрочную или долгосрочную перспективу). Поэтому, на наш взгляд, будет логичным рассматривать стратегический учет с позиции совокупности стратегических приоритетов пользователей информации (внутренних и внешних) как некоей интегрированной учетной системы.

Необходимо отметить, что традиционный бухгалтерский учет позволяет создавать так называемую многоуровневую аналитику объектов учета в системе счетов, но данный аспект нами относится также к учетной составляющей.

В свою очередь, содержание аналитической составляющей, с точки зрения автора, в первую

очередь включает совокупность методов и способов управленческого анализа, призванных обеспечить аналитическим материалом и предварительными выводами менеджеров разного ранга для принятия окончательного решения. Сюда входит текущий анализ, ретроспективный анализ, анализ отклонений, факторный анализ, корреляционный анализ, маржинальный анализ и т.д.

По нашему мнению, необходимо также дать обзор существующих подходов к применению термина “аналитический” в бухгалтерском учете и экономическом анализе.

В бухгалтерском учете данное понятие применяется в контексте организации аналитического учета, под которым, прежде всего, понимается учет, который ведется в лицевых, материальных и иных аналитических счетах бухгалтерского учета, группирующих детальную информацию об имуществе, обязательствах и о хозяйственных операциях внутри каждого синтетического счета. Таким образом, можно говорить о формировании детализированной учетной информации по активам, обязательствам, капиталу, доходам и расходам субъектов хозяйствования.

В экономическом анализе в термин “аналитическая информация” вкладывается понимание массива данных, используемого впоследствии в анализе экономических показателей, определении значений факторов, оказавших на них свое влияние за анализируемый период, и т.д.

Обобщая данные подходы, можно сделать вывод о том, что и в учете, и в анализе термин “аналитичность” трактуется в целом одинаково и под ним понимается совокупность детализированных данных о ходе хозяйственно-финансовой деятельности. Однако здесь возникают вопросы практического применения подобной базы данных, поскольку в настоящее время, как правило, информационная основа формируется бухгалтерскими службами, а ее использование происходит в планово-экономических отделах хозяйствующих субъектов.

В рамках данной статьи необходимо рассмотреть также и вопрос оценки эффективности новаций, внедряемых в системы менеджмента субъектов хозяйствования, а именно, насколько повысилось качество информационного сопровождения выработки и принятия управленческих решений. Авторский подход к решению данного вопроса состоит в анализе существующих кон-

цепций критериальной оценки качества информации и систем управления и на основе синтеза построения соответствующей модели качественных характеристик учетно-аналитических систем. При этом “качественность” информации характеризуется совокупностью конкретных свойств (своевременность, объективность, точность, актуальность, оптимальность, экономичность и др.), отражающих степень пригодности конкретной информации об объектах и их взаимосвязях для достижения целей, стоящих перед пользователем, при реализации тех или иных видов деятельности. В связи с этим актуальным является вопрос оценки экономической эффективности понесенных расходов, связанных с совершенствованием процесса управления. Насколько улучшилось информационное сопровождение управления и эффективность принимаемых управленческих решений? По мнению автора, назрела объективная необходимость в разработке методики оценки управленческих расходов, которая включала бы в себя основные и косвенные показатели, позволяющие диагностировать подобные затраты.

В рамках проводимого автором исследования выделены два основных критерия оценки качества управленческой информации. Первый критерий связан с определением так называемой “затратоотдачи” от совершенствования системы управления, и в первую очередь здесь рассматриваются информационные системы управления, второй - обусловлен “экономической результативностью” принимаемых управленческих решений.

Сложность такого анализа состоит в применяемой отечественной учетной практике. Дело в том, что в составе управленческих расходов, кроме непосредственно прямых затрат, связанных с содержанием аппарата управления (заработная плата, страховые взносы, амортизация и содержание административного здания, оплата служебных командировок и представительских расходов, канцелярские расходы, расходы на отопление и электроэнергию, расходы на горюче-смазочные материалы служебных автомобилей и ряд других) имеют место и так называемые косвенные расходы, которые в силу методологии бухгалтерского учета попадают в разряд основных средств и нематериальных активов и лишь затем опосредованно относятся на общехозяйственные расходы в составе амортизационных отчислений на себестоимость продукции (работ, услуг) либо

напрямую на счет 90 “Продажи” в зависимости от того, какой подход принят в учетной политике хозяйствующего субъекта. Речь идет о программах автоматизации управления, бухгалтерского учета, экономического анализа, а также средств вычислительной техники. Данный подход, по мнению автора, нуждается в совершенствовании, поскольку нивелируется оценка экономической отдачи и степени улучшения качества информационного сопровождения управления от приобретения подобного рода активов. В ходе производимых вложений в такие объекты, чья стоимость зачастую высока, как правило, не просчитывается их окупаемость во взаимосвязи с ожидаемым эффектом улучшения качества информационного обеспечения управленческого процесса и не берется во внимание их возможное моральное устаревание в связи с внедрением более современных методик управления. Остается открытым вопрос: в течение какого периода времени возможно получение экономических выгод от использования подобных активов? Автором интерпретируется данный аспект с точки зрения применения так называемого коэффициента “последствия”. Каково соотношение между затратами по приобретению и качеством принимаемых управленческих решений?

Затраты на приобретение и эксплуатацию опосредованно формируют стоимостную оценку управленческой информации, а следовательно, и стоимостное выражение управленческих решений. Как показывает практика, на большинстве отечественных предприятиях в целях сближения финансового и налогового учета применяется метод линейного начисления амортизации, предполагающего постепенное, равномерное списание стоимости объектов, что, по мнению автора, нецелесообразно, поскольку наибольшая экономическая отдача должна наблюдаться в первые периоды их использования. Поэтому необходима детальная проработка амортизационной поли-

тики, которая бы учитывала обозначенные нюансы. В экономической литературе встречаются различные методики по решению этой поставленной задачи. В рамках данной статьи ограничимся лишь одной, которая, по мнению автора, наиболее близко продвинулась к ее реализации, сущность которой сводится к определению нормативного коэффициента эффективности информационной системы<sup>2</sup>.

Приводимые результаты показывают, что, учитывая такие факторы, как средний срок обновления персональных компьютеров и программного обеспечения, периодичность обучения персонала, задействованного в информационной системе, а также среднюю цену на эти элементы информационной системы, можно отметить, что коэффициенты эффективности информационной системы не всегда достигают высоких значений. Возникает определенный парадокс - при столь кратчайшем сроке окупаемости эффективность только самой автоматизированной системы составляет небольшое значение, это позволяет сделать вывод о том, что сами по себе новации в управленческий процесс не панацея в построении совершенной системы управления.

Таким образом, рассматривая проблему повышения качества управленческой информации, следует исходить из того, что одним из основных приоритетных направлений в ее решении должны стать учетно-аналитические системы, позволяющие обеспечить окупаемость инвестиций, направленных на совершенствование менеджмента в хозяйствующих субъектах.

<sup>1</sup> Хоружий Л.И. Проблемы теории, методологии, методики и организации управленческого учета в сельском хозяйстве. М., 2004. С. 318.

<sup>2</sup> Галеев О.М. Оценка экономической эффективности использования информационных систем управления промышленными предприятиями: дис. ... канд. экон. наук. Казань, 2003.

Поступила в редакцию 05.11.2011 г.