

ТЕОРЕТИЧЕСКОЕ ОБОСНОВАНИЕ СОДЕРЖАНИЯ УЧЕТНО-АНАЛИТИЧЕСКОГО ОБЕСПЕЧЕНИЯ УСТОЙЧИВОГО РАЗВИТИЯ ПРЕДПРИЯТИЯ

Для реализации конкурентных преимуществ предприятия приоритетное значение приобретает учетно-аналитическая информация как стратегический ресурс. Необходимым условием принятия обоснованных управленческих решений, направленных на реализацию стратегии развития и придание ей устойчивого характера, является адекватное учетно-аналитическое обеспечение предприятий.

Ключевые слова: устойчивое развитие предприятия, учетно-аналитическое обеспечение, методика, организационная структура, технология.

В условиях рынка деятельность предприятий качественно изменилась и предполагает поиск и определение каждым из них собственного пути развития. Построение комплексной учетно-аналитической системы позволит осуществлять полномасштабное эффективное управление предприятием, создать единую информационную платформу, поддерживающую процесс принятия управленческих решений. Поэтому для формирования учетно-аналитического информационного пространства должны быть предусмотрены механизмы сбора данных, их обработки и передачи готовой информации адресно тем, кто в ней заинтересован и способен использовать полученные данные в интересах предприятия.

Устойчивое развитие предприятия во многом предопределяется способностью руководства принимать оптимальные решения, а для этого ему необходима эффективная информационная основа. Учетно-аналитическое обеспечение устойчивого развития предприятия предполагает реализацию таких его функций, как учет, анализ и аудит. Они тесно взаимосвязаны и образуют учетно-аналитическую систему, обеспечивающую руководство предприятия необходимой информацией для принятия управленческих решений [4].

По мнению Поповой Л.В., Масловой И.А. и Маслова Б.Г., «учетно-аналитическая система в широком смысле — это система, базирующаяся на бухгалтерской информации, включающей оперативные данные и использующей для экономического анализа статистическую, техническую, социальную и другие виды информации. Поэтому в широком плане учетно-аналитическая система представляет собой сбор, обработку и оценку всех видов информации, потребляемой для принятия управленческих решений на мик-

ро- и макроуровнях» [3]. На наш взгляд, представленная позиция не раскрывает в полной мере сущность и содержание учетно-аналитической системы, поскольку основной акцент приходится на информационную составляющую процессов учета и анализа. Вместе с тем такая постановка вопроса позволяет поставить знак равенства между понятиями учетно-аналитической системы и системой учетно-аналитического обеспечения, так как их назначением является поддержка процесса принятия управленческих решений необходимой информацией.

Обеспечение — это совокупность мер и средств, создание условий, способствующих нормальному протеканию экономических процессов, реализации намеченных планов, программ, проектов, поддержанию стабильного функционирования экономической системы и ее объектов, предотвращению сбоев, нарушений законов, нормативных установок, контрактов; вспомогательные средства, используемые в автоматизированных системах управления и в информационных системах, используемые для поддержания функционирования этих систем. Различают методическое, информационное, техническое, кадровое, правовое и др. обеспечение. Такие виды и средства обеспечения называют обеспечивающими подсистемами информационно-управляющих систем [5].

Рассмотрим учетно-аналитическую систему с позиции ее содержания. По нашему мнению, учетно-аналитическая система предприятия состоит из четырех взаимосвязанных подсистем: информационной, учетной, аналитической и аудиторской.

Базовой в учетно-аналитической системе является учетная подсистема, так как именно

на основе ее информации строится анализ деятельности предприятия и аудит. Учетная подсистема обеспечивает постоянное формирование, накопление, классификацию и обобщение необходимой информации. Эти процедуры осуществляются в соответствии с разработанной методологией и технологией учета. Существенные различия в методологию учета вносит фактор выделения видов учета.

По мнению Поповой Л.В., Масловой И.А. и Маслова Б.Г., с учетом положений Федерального закона «О бухгалтерском учете» бухгалтерский учет фактически определен как информационная система, функционирование которой в соответствии с определенными правилами обеспечивает информацией различные категории пользователей в необходимом для них аспекте [3].

Кондраков Н.П., Галанина Е.Н., Козлова Е.П., Ивашкевич В.Б., Безруких П.С., Астахов В.П., Бабаев Ю.А., Попова Л.В., Маслова И.А. и Маслов Б.Г., Гетьман В.Г., Вещунова Н.Л. и другие авторы выделяют три вида хозяйственного учета: бухгалтерский, оперативный и статистический – и придерживаются мнения о выделении финансового, управленческого и налогового учета как составляющих бухгалтерского.

Палий В.В. хозяйственный учет предприятия представляет как совокупность оперативного, статистического, бухгалтерского и управленческого учета, выделяя последний в самостоятельный вид учета [6].

По мнению Керимова В.Э., учетная система предприятия состоит из взаимосвязанных подсистем: оперативного, статистического, бухгалтерского и налогового учета [7]. Бухгалтерский учет, по мнению автора, представлен финансовым и производственным учетом. Управленческий учет выступает в качестве подсистемы производственного учета, и отдельные его элементы включены в бухгалтерский и оперативный учет, экономический анализ, маркетинг, и тесно связаны с функциями управления.

Представляем целесообразным в целях данного исследования выделять в бухгалтерском учете следующие виды, цели каждого из которых четко выражены:

– управленческий учет охватывает те виды учетной информации, которые необходимы менеджерам предприятия в целях внутреннего управления;

– финансовый учет определяется как процесс формирования финансовой отчетности в целях предоставления достоверной информации о предприятии всем заинтересованным пользователям;

– налоговый учет имеет целью использование информации для правильного расчета налоговых платежей и налогового планирования.

С позиций организационно-технического аспекта, система бухгалтерского учета – это комплекс регистров по выбранной форме учета, группировка аналитических регистров учета первичных документов [5]. Мы соглашаемся с этим положением, но считаем, что исследуемое нами понятие «учетная подсистема» как элемент «системы учетно-аналитического обеспечения» следует трактовать шире.

По нашему мнению, цель учетной подсистемы можно определить как информационное моделирование процесса управления предприятием. Такое положение обусловлено спецификой учета, который, действуя в системе управления и выполняя ряд функций, охватывает процессы производства, обращения и распределения общественного продукта, формируя информацию о кругообороте средств и результатах их использования. Критерием выбора того или иного показателя в качестве элемента структуры учетной системы должна быть его ценность для удовлетворения информационных потребностей лиц, принимающих управленческие решения.

Суть учетно-аналитической системы, по мнению Поповой Л.В., Масловой И.А. и Маслова Б.Г., заключается в объединении учетных и аналитических операций в один процесс, проведении оперативного микроанализа, обеспечении непрерывности этого процесса и использовании его результатов при выработке рекомендаций для принятия управленческих решений. При этом общая методология и нормативные положения учета и анализа совершенствуются для рационального использования в единой учетно-аналитической системе [3].

Можно согласиться с мнениями М.И. Баканова, В.В. Ковалева, Г.В. Савицкой, А.Д. Шеремета, В.З. Пласковой, М.В. Мельник и других авторов, которые считают, что аналитическая система обеспечивает количественную и качественную оценку происходящих изменений в управляемом объекте. Она позволяет вовремя

увидеть тенденции развития как нежелательных, так и прогрессивных явлений. На основе различных методик анализа разрабатываются варианты управленческих решений, которые позволяют затормозить развитие отрицательных тенденций и создать благоприятные условия для прогрессивного устойчивого развития. С помощью анализа выявляют неиспользованные внутренние резервы, что позволяет либо ускорить развитие предприятия, либо перевести его на более эффективное функционирование. Аналитическая система – это основа для выработки оптимальных управленческих решений для управления устойчивым развитием.

Учетная и аналитическая информация обеспечивает реализацию основных функций управления, в том числе планирования и контроля. Соглашамся с мнениями специалистов в области аудита Подольского В.И., Шеремета А.Д., Макальской М.А., Скобара В.В. и др., что система аудита позволяет осуществлять контроль реализации управленческих решений, создает гарантию их исполнения и повышает эффективность управленческого процесса. С помощью аудита проводится проверка соответствия деятельности предприятия правилам и

требованиям, установленным законодательными и нормативными актами, вышестоящими органами, осуществляется консультирование предприятия по вопросам управления [2].

Обеспечивающая часть информационной подсистемы характеризуется совокупностью методов, средств и мероприятий, необходимых для ее нормального функционирования. Обобщение и систематизация точек зрения специалистов в области информатизации позволили выделить следующие составляющие информационной подсистемы: техническое, программное, информационное, математическое, организационное, лингвистическое, эргономическое обеспечение [8].

По нашему мнению, учетно-аналитическое обеспечение устойчивого развития предприятия представляет собой единство систем учета, анализа и аудита, объединенных информационными потоками для управления экономическими процессами при выборе (или реализации) направлений устойчивого развития и вариантов их финансирования.

Включение в систему учетно-аналитического обеспечения подсистемы информационного обеспечения, на наш взгляд, оправданно, так

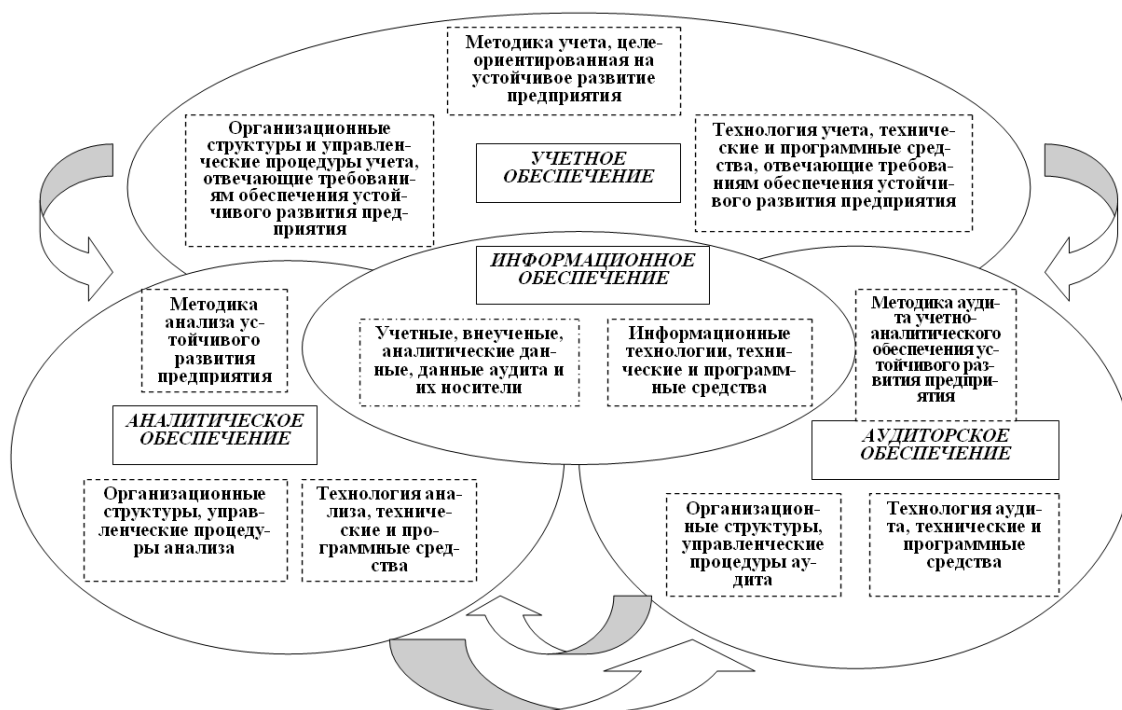


Рисунок 1. Укрупненная модель системы учетно-аналитического обеспечения устойчивого развития предприятия

как именно она создает необходимые условия функционирования системы управления предприятием, обеспечивает средства получения, поиска, хранения, накопления, передачи, обработки информации, организацию банков учетных и внеучетных данных [8].

Система учетно-аналитического обеспечения устойчивого развития предприятия представлена на рисунке 1 в виде укрупненной модели. Каждая подсистема системы учетно-аналитического обеспечения устойчивого развития предприятия состоит из трех идентичных блоков, отражающих специфические особенности конкретного вида обеспечения.

1. Блок «Методика».

Учетное обеспечение основывается на специальных методиках ведения финансового, управленческого и налогового учета, целеориентированных на устойчивое развитие предприятия и учитывающих специфику его бизнес-процессов, позволяющих формировать понятную рациональную, прозрачную учетную среду, повышать оперативность и качество информации для принятия управленческих решений.

Цель учетного обеспечения устойчивого развития предприятия определена нами как формирование информации о деятельности предприятия, целенаправленного на устойчивое экономическое развитие для внутренних и внешних пользователей.

Допущение непрерывности деятельности субъекта бухгалтерского учета является ключевой концепцией современной бухгалтерской теории и практики во всем мире. Мнение о его выполнении лежит в основе ориентации предприятия на устойчивое развитие, поэтому относится к основополагающим. М.Л. Пятов и И.А. Смирнова полагают, что непрерывность деятельности является не просто бухгалтерским методологическим принципом, но идеей, определяющей восприятие деятельности предприятия в современной экономике как направленной на продолжение и развитие, а не заранее ограниченной определенными временными или целевыми рамками [9].

На наш взгляд, следует откорректировать список требований положением о «формировании активной учетной политики предприятия в соответствии с допущениями и требованиями». Активный тип учетной политики предприятия является инструментом построения оптималь-

ной модели управления предприятием, информационной базой принятия комплексных и долговременных управленческих решений.

Для эффективной организации документооборота, для полного и своевременного сбора информационных ресурсов необходимо использовать классификаторы. Они позволят улучшить организацию учета и повысить качество формирования внутренних и внешних отчетов и проведения анализа на стратегическом, оперативном и тактическом уровне. Нами откорректирован список методов учета, представленный в ФЗ «О бухгалтерском учете» [1], положением «Документация с использованием 3-уровневой системы кодирования и инвентаризация».

Формирование рабочего плана счетов конкретного предприятия должно содержать адресную детализацию аналитических счетов по направлениям устойчивого развития и источникам их финансирования.

Для реализации целей устойчивого развития система учетно-аналитического обеспечения, по нашему мнению, должна использовать специализированный методологический аппарат финансового, управленческого и налогового учета. Для получения качественной информации, пригодной для целей управления, позволяющей проводить мониторинг устойчивого развития предприятия, рекомендовано сформулировать новые требования к процедурам формирования данных в учетном обеспечении и использовать дополнительные формы внутренней отчетности, обеспечивающие регулярный мониторинг основных направлений и источников устойчивого развития предприятия.

Аналитическое обеспечение использует комплексные методики анализа и оценки устойчивого развития предприятия, характеризующие состояние его функционирования, показывающие результаты управления его процессами, позволяющие переориентировать его ресурсы для достижения стабильно высоких показателей устойчивого развития и разрабатывать оптимальную стратегию его развития с учетом наметившихся тенденций.

Целью аналитического обеспечения в специально-ориентированной модели является устойчивое развитие предприятия на основе повышения эффективности его деятельности в выбранных направлениях и поиск резервов реализации.

В соответствии с поставленной целью нами определены следующие задачи аналитического обеспечения устойчивого развития предприятия:

- изучение экономических законов, закономерностей и тенденций;
- повышение научно-экономической обоснованности стратегических и тактических планов и нормативов;
- изучение выполнения планов и соблюдения нормативов;
- поиск резервов повышения эффективности производства;
- определение экономической эффективности использования ресурсов;
- прогнозирование результатов;
- исследование коммерческого риска;
- сравнительный анализ маркетинговых мероприятий; подготовка аналитических материалов.

Исследование научных трудов и новейших разработок в области управления предприятием позволило также сделать вывод об отсутствии единого комплексного подхода к анализу и оценке устойчивого экономического развития предприятия, основанного на количественном анализе экономических показателей и качественной оценке слабо формализуемых параметров. Обеспечение комплексного подхода возможно в случае использования модели, в основу которой будут положены интегрированные показатели, включающие критерии их оценки по различным функциональным зонам.

Аудиторское обеспечение строится на методиках, позволяющих провести комплексную проверку и текущий мониторинг всего учетно-аналитического обеспечения устойчивого развития предприятия, что в свою очередь позволит руководству принимать и реализовывать наиболее эффективные с точки зрения стратегического и тактического развития предприятия управленческие решения.

Целью аудиторского обеспечения в специально-ориентированной модели устойчивого развития предприятия является выражение мнения о достоверности учетно-аналитического обеспечения и соответствия порядка ведения бухгалтерского учета требованиям законодательства.

В соответствии с поставленной целью нами были определены следующие задачи аудиторского обеспечения:

- проверка учетно-аналитического обеспечения устойчивого развития предприятия и порядка ведения бухгалтерского учета;
- поиск резервов для улучшения финансового состояния;
- разработка мер по оптимизации состава затрат и налогообложения;
- предотвращение отрицательных результатов деятельности; оказание сопутствующих услуг.

Особенности учетно-аналитического обеспечения устойчивого развития предприятия обуславливают потребность создания в системе внутреннего контроля предприятия внутренней аудиторской службы, выполняющей функцию своеобразного мониторинга (состояния контролируемой среды, систем бухгалтерского контроля) и создающей механизм обратной связи руководства и собственников непосредственно с работниками предприятия.

Проведение на предприятии внутреннего аудита учетно-аналитического обеспечения позволяет существенно повысить эффективность всего процесса управления его деятельностью. При планировании аудита необходима разработка специальной методики, позволяющей наиболее рационально выполнить аудиторскую деятельность и одновременно уменьшить риск необнаружения существенных моментов. Планирование аудита помогает удостовериться в том, что его основным областям уделяется должное внимание и будут выявлены потенциальные проблемы, препятствующие устойчивому развитию предприятия.

Аудиторское обеспечение должно включать в себя элементы механизма (совокупность методов и технологий реализации аудиторских процедур) внутреннего аудита учетно-аналитического обеспечения устойчивого развития предприятия: общий план, программу, тесты системы внутреннего контроля и оценки неотъемлемого риска, положение о внутренней аудиторской службе и должностную инструкцию аудитора [10].

Внедрение регулярных процедур мониторинга устойчивого развития предприятия требует пересмотра применяемых управленческих технологий, системы принятия решений и контроля. С этой целью необходимо разработать и утвердить регламенты аудита учетно-аналитического обеспечения устойчивого развития предприятия.

2. Блок «Организационная структура и управленческие процедуры».

Организационные структуры учета, анализа и аудита, отвечающие требованиям обеспечения управления устойчивым развитием предприятия, представляют собой совокупность специализированных функциональных подразделений, взаимосвязанных в процессе обоснования, выработки, принятия и реализации управленческих решений, позволяющих гибко реагировать на изменения внешней и внутренней среды и принимающих в расчет все инновационные приемы управленческой деятельности. Управленческие процедуры учета, анализа и аудита включают в себя формулировку целей, задач, определение состава и места соответствующих подразделений, их ресурсное обеспечение, разработку документов, положений, закрепляющих и регулирующих формы, методы, процессы, осуществляемые в организационной системе управления устойчивым развитием предприятия.

3. Блок «Технология».

Технология учета, анализа и аудита, соответствующие технические и программные средства, отвечающие требованиям обеспечения управления устойчивым развитием предприятия, включают в себя совокупность современных средств, способов, инструментов, форм, приемов, регламент выполнения и порядок ведения и контроля, с помощью которых осуществляется каждый из указанных процессов, целеориентированных на устойчивое развитие предприятия. Технология учета, анализа и аудита регламентируется специально разработанными нормативно-методическими документами.

Объединяющим и обобщающим все элементы рассмотренных блоков является информационное обеспечение. Оно пронизывает учетное, аналитическое, аудиторское обеспечение, интегрирует учетные, внеучетные, аналитические, аудиторские данные и их носители, обеспечивая сбор, хранение, обработку, вывод и распространение информации через использование гибких информационных технологий, технических и программных средств, что позволяет обеспечить движение информационных потоков.

Для большинства российских предприятий можно отметить отсутствие или бессистемность учетно-аналитического обеспечения (в частности, преобладание ориентации на обеспечение информацией только текущей деятельности). Для устойчивого развития необходим более широкий информационный горизонт, чем для текущей деятельности, чтобы ежедневно отслеживать внешние возможности и угрозы. Необходим и более качественный аналитический потенциал, чтобы адекватно оценивать перспективность появления возможностей и угроз. Отсутствие указанной «широты и глубины зрения» недопустимо сужает спектр потенциальных направлений развития предприятия.

Таким образом, комплексный подход к учету, анализу и аудиту, направленный на выявление и адаптацию подлежащих трансформации элементов учетно-аналитического обеспечения целям современного предприятия, имеет как теоретическую, так и практическую значимость для организации процесса управления его устойчивым развитием.

Список использованной литературы:

1. О бухгалтерском учете: Федер. закон от 21 ноября 1996 г. №129-ФЗ (ред. 03.11.2006 г.) // Российская газета. – 2006. – №4216.
2. Закон об аудиторской деятельности: Федер. закон от 30 декабря 2008 г. №307-ФЗ // Российская газета. – 2008. – №4824.
3. Попова Л.В. Основные теоретические принципы построения учетно-аналитической системы / Л.В. Попова, Б.Г. Маслов, И.А. Маслова // Финансовый менеджмент. – 2003. – №5.
4. Миславская Н.А. Современные учетные системы и факторы, определяющие их развитие / Н.А. Миславская // Финансовый менеджмент. – 2004. – №4.
5. Райзберг, Б. А. Современный экономический словарь / Б. А. Райзберг, Л. Ш. Лозовский, Е. Б. Стародубцева. – 2-е изд., испр. – М.: ИНФРА-М, 1999.
6. Палий В. Ф. Теория бухгалтерского учета / Палий В.Ф., Соколов Я.В. – М.: Финансы и статистика, 2003.
7. Керимов В. Э. Об организации управленческого учета / В. Э. Керимов // Бухгалтерский учет. – 2003. – №14.
8. Зырянова Т.В. Моделирование учетного процесса в условиях автоматизации / Т.В. Зырянова, Ж.Р. Скребкова // Все для бухгалтера. – 2007. – №23 (215).
9. Пятов М.Л. Принципы непрерывности и начисления в МСФО / М.Л. Пятов, И.А. Смирнова // Бух. 1С. – 2007. – №10.
10. Шеремет А.Д. Аудиторская деятельность и анализ эффективности бизнеса / А.Д. Шеремет // Аудиторские ведомости. – 2007. – №5.