

РАЗВИТИЕ УЧЕТНО-АНАЛИТИЧЕСКОГО ОБЕСПЕЧЕНИЯ УПРАВЛЕНИЯ ОРГАНИЗАЦИЕЙ НА ОСНОВЕ ПРИМЕНЕНИЯ ФУНКЦИОНАЛЬНОГО ПРИНЦИПА

© 2014 О.Н. Кузьмина*

Ключевые слова: учетно-аналитическое обеспечение, инновации, функционально-стоимостный анализ, функциональный принцип, бухгалтерский учет, экономический анализ, внутренний контроль.

Рассмотрены различные подходы к формированию учетно-аналитического обеспечения управления организацией. Предложено использование принципов функционально-стоимостного анализа для проектирования учетно-аналитического обеспечения управления экономическим субъектом в соответствии с его информационными потребностями.

Эффективность ведения финансово-хозяйственной деятельности обуславливается качеством информационного обеспечения процесса управления, формируемого за счет объединения различных видов информации, среди которых первостепенное значение имеет учетно-аналитическая информация. Отвечающее требованиям полноты, актуальности и достоверности, учетно-аналитическое обеспечение управления организацией является основой для принятия решений в условиях неопределенности и конкурентной среды.

Анализ публикаций результатов научных исследований, посвященных вопросам формирования учетно-аналитического обеспечения управления организацией, позволяет определить, что данная система находится в постоянном развитии, характеризующемся совершенствованием процедур, инструментов и методов.

В настоящее время отсутствует единство мнений в отношении порядка формирования учетно-аналитического обеспечения управления организацией. Наиболее ранние исследования данного вопроса в нашей стране относятся к середине 90-х гг. XX в., когда Л.В. Поповой и И.П. Ульяновым был введен термин "учетно-аналитическая система", характеризующий упорядоченное формирование информации из учетных и отчетных данных¹. Дальнейшее развитие теоретико-методических вопросов учетно-аналитического обеспечения связано с рассмотрением составных компонентов данной системы в их взаи-

мосвязи. Так, И.А. Маслова характеризует исследуемую категорию в качестве полностью либо частично децентрализованной системы, в рамках которой осуществляются функции сбора, обработки и оценки всех видов информации, необходимой для принятия управленческих решений.

В трактовке Я.В. Соколова данная система базируется на бухгалтерской информации и оперативных данных, используемых организацией в целях экономического анализа². Н.А. Тычинина выделяет следующие составные элементы учетно-аналитической системы: информационная, учетная, аналитическая и аудиторская составляющая, определяя в качестве базовой учетную подсистему.

Некоторые исследователи рассматривают учетно-аналитическое обеспечение управления организацией в рамках категории управленческого учета, характеризующегося на основе системного подхода. Так, по определению В.Б. Ивашкевича, управленческий учет представляет собой систему, обеспечивающую получение и поставку информации, необходимой для функционирования системы управления на предприятии³. Система управленческого учета, по мнению В.И. Ткач и М.В. Ткач, направлена на постоянное соизмерение затрат и выпуска и обеспечение максимальной прибыльности процессов снабжения, производства и реализации как в разрезе центров ответственности и сегментов деятельности, так и фирмы в целом. Т.П. Карпова определяет управленческий учет как ин-

* Кузьмина Ольга Николаевна, преподаватель Самарского государственного экономического университета. E-mail: olgakuzmina0212@gmail.com.

тегрированную систему учета затрат и доходов, нормирования, планирования, контроля и анализа, которая систематизирует информацию для оперативных управленческих решений и координации проблем будущего развития предприятия.

По мнению В.Ф. Паля и Р. Вандер Вила, учетно-аналитическое обеспечение, прежде всего, является системой управления, суть которой заключается в предоставлении информации, которая необходима или может пригодиться менеджерам в процессе управления предпринимательской деятельностью. Как считает С.А. Николаева, учетно-аналитическое обеспечение тождественно категории управленческого учета, представляющего собой систему учета, планирования, контроля, анализа доходов, расходов и результатов хозяйственной деятельности в необходимых аналитических разрезах, оперативного принятия различных управленческих решений в целях оптимизации финансовых результатов деятельности предприятия в краткосрочной и долгосрочной перспективе.

М.А. Вахрушина определяет учетно-аналитическое обеспечение управления организацией в качестве бухгалтерского учета организации, который обеспечивает ее управленческий аппарат информацией, используемой для планирования, управления, контроля и оценки организации в целом, а также ее структурных подразделений. По мнению И.Г. Кукуиной, учетно-аналитическое обеспечение является системой управления затратами и прибылью, через которую осуществляется реализация системного подхода к идентификации, измерению, сбору, анализу, подготовке, интерпретации и передаче информации, необходимой руководителю для выполнения его функций.

Е.В. Акчурина, Л.П. Солодко, А.В. Казин под системой учетно-аналитического обеспечения понимают “совокупность детально проработанных форм и методов коммуникационной связи между подразделениями, обеспечение оперативности сбора и обработки информации, текущее планирование деятельности структурных подразделений, оперативный контроль за уровнем расходования материальных, финансовых и трудовых ресурсов, анализ и прогнозирование сложившейся финансовой ситуации”⁴.

Л.П. Хорунжий рассматривает учетно-аналитическое обеспечение управления организацией как “целостную совокупность механизмов планирования, учета, экономического анализа и воздействия, направленную на контроль деятельности организации и ее отдельных частей, призванную, с одной стороны, уравнивать, а с другой - способствовать деятельности менеджеров, которые по роду своей деятельности идут на риск и принимают решения в рамках института центров ответственности. Иными словами, это информационный инструментальный, позволяющий управленческому персоналу... действовать, реализуя взаимосвязи между целями организации, средствами их достижения и результатами деятельности”⁵.

В соответствии с определением С.В. Булгаковой, системой учетно-аналитического обеспечения процесса принятия управленческих решений является “интегрированное соединение (совокупность) свойственных ей компонентов (элементов) для создания заинтересованным пользователям информационного обеспечения процесса принятия стратегических, тактических и оперативных управленческих решений, реализации ими функций управления”⁶.

Таким образом, все вышеперечисленные определения характеризуют систему учетно-аналитического обеспечения управления организацией в качестве большой системы, которая интегрирует в себе различные подсистемы и методы и подчиняет их достижению цели информационного обеспечения процесса управления.

Система учетно-аналитического обеспечения управления организацией является открытой системой и находится в динамичном взаимодействии с окружающей средой. Это взаимодействие обусловлено целью информационного обеспечения потребностей пользователей системы в условиях меняющейся экономической среды.

Функционирование системы учетно-аналитического обеспечения управления организацией осуществляется под воздействием факторов как внешнего, так и внутреннего характера. Внешние факторы определяются отраслевыми особенностями деятельности, параметрами рыночного окружения, средой поставщиков и потребителей, каналами и ре-

гионами сбыта. Внутренние факторы обуславливаются целями и задачами, поставленными перед предприятием, особенностями производственного цикла и организационной структуры, стадией развития предприятия.

Являясь большой системой, состоящей из совокупности взаимосвязанных управляемых подсистем, объединенных общей целью функционирования, система учетно-аналитического обеспечения управления организацией характеризуется определенными свойствами - целостностью, делимостью, размерностью, иерархичностью, эмерджентностью, мультипликативностью, синергичностью.

Вопрос о структурных элементах системы учетно-аналитического обеспечения управления организацией является дискуссионным. Т.П. Карпова и В.Э. Керимов в качестве подсистем выделяют управленческий учет по видам деятельности, а именно управленческий учет снабженческо-заготовительной деятельности, производственной деятельности, коммерческо-сбытовой деятельности. Б. Райан, В.И. Ткач и М.В. Ткач выделяют структурные элементы учетно-аналитического обеспечения управления организацией по видам менеджмента, а именно: производственный управленческий учет, финансовый управленческий учет, стратегический управленческий учет.

По мнению автора, формирование системы учетно-аналитического обеспечения управления организацией в актуальных экономических условиях целесообразно осуществлять по функциональному принципу. В соответствии с назначением информации, используемой менеджерами для принятия управленческих решений, предложено выделить в составе системы учетно-аналитического обеспечения управления организацией функциональные подсистемы: организационную, учетную, аналитическую и контрольную. Данные подсистемы находятся в постоянном взаимодействии, функционирование каждой из них осуществляется за счет инструментального обеспечения.

Организационная подсистема отвечает за нормативное обеспечение системы учетно-аналитического обеспечения управления организацией. Ее функционирование регламентируют законодательные акты РФ и локальные нормативные акты экономического субъекта. Задачами функционирования дан-

ной подсистемы являются регламентация и стандартизация учетно-аналитического обеспечения, разработка учетной политики по бухгалтерскому, финансовому и управленческому учету, форм управленческой отчетности, организационной структуры учетно-аналитической службы, а также должностных инструкций сотрудников данной службы.

В рамках учетной подсистемы информационного обеспечения управления организацией осуществляются сбор, регистрация, интерпретация, обобщение, подготовка и предоставление информации, необходимой для принятия управленческих решений. Функционирование учетной составляющей определяется принятой на предприятии системой бухгалтерских счетов, методическими аспектами учета затрат и калькулирования себестоимости. Инструментальное обеспечение подсистемы составляют методы учета затрат и результатов по статьям, элементам, местам возникновения затрат, видам деятельности, учета по сегментам и центрам ответственности, методы калькулирования себестоимости, документирования и составления отчетности.

Аналитическая подсистема информационного обеспечения управления организацией служит цели всестороннего и детального изучения имеющейся информации для выбора наиболее оптимального варианта из альтернативных в процессе принятия управленческого решения. Исследование сущности методического обеспечения аналитической подсистемы в контексте решаемых задач и временных рамок позволяет выделить аналитические инструменты оперативного и стратегического характера. Оперативные инструменты аналитического обеспечения системы учетно-аналитического обеспечения управления организацией предназначены для анализа и оптимизации хозяйственных процессов в краткосрочном периоде. К оперативным инструментам относятся релевантный анализ, оперативный анализ, маржинальный анализ, СVP-анализ, оперативное ценообразование. Стратегические инструменты способствуют получению информации о хозяйственных процессах в долгосрочном периоде. Данная информация необходима для принятия управленческих решений, касающихся целей существования предприятия. Инструментами стратегического характера являются инвес-

тиционный анализ, стратегический анализ, стратегическое ценообразование, анализ жизненного цикла, анализ цепочки ценностей, построение карт бизнес-процессов, ABC-анализ, XYZ-анализ, SWOT-анализ.

Контрольная подсистема учетно-аналитического обеспечения управления организацией позволяет проводить наблюдение и проверку соответствия процесса функционирования объектов принятым управленческим решениям; выявлять результаты воздействия субъектов на объекты управленческих решений, допущенные отклонения от планируемых требований. Инструментальное обеспечение данной подсистемы составляют методы нормирования показателей затрат и результатов, факторного анализа отклонений показателей, разработки состава и содержания бюджетов, формирования бюджетов и контроля их исполнения.

Подсистемы учетно-аналитического обеспечения управления организацией находятся в тесной взаимосвязи. Организационная подсистема определяет порядок и условия функционирования учетной, аналитической и контрольной подсистем. Информация, предоставляемая учетной подсистемой, служит основой функционирования аналитической и контрольной подсистем⁷. Методы контрольной подсистемы специфичны и во многом опираются на методический аппарат аналитической подсистемы. Осуществление процесса обратной связи между взаимосвязанными подсистемами способствует совершенствованию каждой из подсистем в соответствии с требованиями информационного обеспечения процесса управления.

Реализация принципов функционально-стоимостного анализа при формировании системы учетно-аналитического обеспечения организацией подразумевает сопоставление затрат на функции анализируемой системы и достигаемого в результате функционирования полезного эффекта⁸. Данное обстоятельство обуславливает необходимость формулирования функций всех иерархических уровней в разрезе составных подсистем учетно-аналитического обеспечения⁹. Дальнейшие аналитические процедуры должны быть направлены на оценку полезности учетно-ана-

литических функций системы с точки зрения принятия управленческих решений, что достижимо на основе использования метода экспертных оценок. Таким образом, экономический субъект получает возможность регулирования затрат на информационное обеспечение процесса принятия управленческих решений с учетом достигаемого полезного эффекта от функционирования анализируемой системы.

Проектирование системы учетно-аналитического обеспечения управления экономическим субъектом на основе функционального принципа открывает широкие возможности повышения конкурентоспособности предприятий за счет решения стратегических задач эффективного управления затратами и повышения качества информации, используемой менеджерами.

¹ *Попова Л.В., Маслов Б.Г., Маслова И.А.* Основные теоретические принципы построения учетно-аналитической системы // Финансовый менеджмент. 2008. № 3. С. 35.

² *Соколов Я.В.* Бухгалтерский управленческий учет: от истоков до наших дней: монография. М., 2009. С. 12.

³ *Ивашкевич В.Б.* Бухгалтерский управленческий учет: учебник. 2-е изд., перераб. и доп. М., 2011. С. 7.

⁴ *Акчурина Е.В., Солодко Л.П., Казин А.В.* Управленческий учет: учеб.-практ. пособие. М., 2004. С. 35-36.

⁵ *Хорунжий Л.П.* Проблемы теории, методологии, методики и организации управленческого учета в сельском хозяйстве. М., 2004. С. 202.

⁶ *Булгакова С.В.* Управленческий учет: проблемы теории: монография. Воронеж, 2006. С. 108-109.

⁷ *Корнеева Т.А., Коновалова Н.В.* Определение методики оценки аудиторского риска // Вестник Самарского государственного экономического университета. Самара, 2012. № 4 (90). С. 38-42.

⁸ *Шатунова Г.А., Кузьмина О.Н.* Историко-логический генезис и периодизация этапов развития функционально-стоимостного анализа // Вестник Самарского государственного экономического университета. Самара, 2012. № 4 (90). С. 91.

⁹ *Шатунова Г.А., Кузьмина О.Н.* Методические аспекты функционально-стоимостного анализа больших систем // Аудит и финансовый анализ. 2012. № 4. С. 182.

Поступила в редакцию 05.03.2014 г.