

7.5. УПРАВЛЕНЧЕСКАЯ УЧЕТНО-АНАЛИТИЧЕСКАЯ СИСТЕМА ДЛЯ ЦЕЛЕЙ УПРАВЛЕНИЯ УСТОЙЧИВЫМ РАЗВИТИЕМ ОРГАНИЗАЦИИ

Кальницкая И.В., к.э.н., доцент, кафедра
«Бухгалтерский учет, анализ и статистика»

Омский филиал Финансового университета
при Правительстве РФ, г. Омск

[Перейти на ГЛАВНОЕ МЕНЮ](#)

В статье рассмотрены проблемные вопросы методологического и организационного аспекта управленческой учетно-аналитической системы в контексте информационного обеспечения управления устойчивым развитием организации. Выделены концептуальные положения управленческой учетно-аналитической системы, раскрыто содержательное наполнение ее компонентного состава в условиях формирования информационной среды сбалансированного устойчивого развития организации.

Концептуальная модель устойчивого развития организации включает взаимосвязь интересов трех ее составляющих: экономическая устойчивость развития, социальная устойчивость развития, экологическая устойчивость развития. Как следствие, решение проблем информационного обеспечения системы управления устойчивым развитием организации должно быть комплексным, включающим все учетно-аналитические системы, и основываться на теоретических и организационных аспектах модели управления устойчивым развитием организации. В работе [7] было предложено расширить границы информационного обеспечения управления устойчивым развитием организации посредством определения финансовой учетно-аналитической системы, управленческой учетно-аналитической системы, налоговой учетно-аналитической системы, социальной учетно-аналитической системы, экологической учетно-аналитической системы. Необходимость выделения отдельных учетно-аналитических систем обусловлена потребностями определенных групп пользователей в информации и, как следствие, целевая направленность выделенных учетно-аналитических систем разная. Исходя из целевого назначения и специфики учетно-аналитической информации, формируются концептуальные модели построения выделенных учетно-аналитических систем, определяются особенности методики и организации. Компонентный состав учетно-аналитического обеспечения управления устойчивым развитием организации представлен на рис. 1.

Необходимо признать, что выделенные учетно-аналитические системы не могут удовлетворить абсолютно все информационные запросы системы управления устойчивым развитием организации, однако потенциальная информационная их емкость весьма высока по сравнению с любыми другими источниками информации. Проблемные вопросы методологического и организационного аспекта финансовой учетно-

аналитической системы в контексте информационного обеспечения управления устойчивым развитием организации рассмотрены в работе [7]. Определенная роль в формировании учетно-аналитической информации для целей управления устойчивым развитием организации принадлежит и управленческой учетно-аналитической системе (рис. 2).



Рис. 1. Компонентный состав учетно-аналитического обеспечения управления устойчивым развитием организации

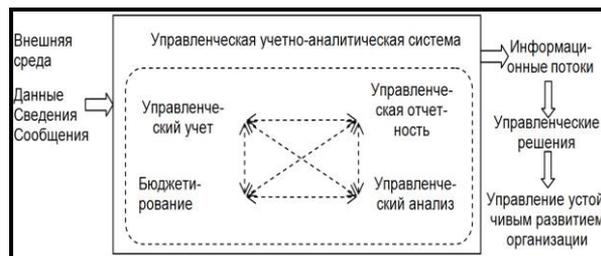


Рис. 2. Управленческая учетно-аналитическая система для целей управления устойчивым развитием организации

С позиции теории и практики управления устойчивым развитием организации область управленческой учетно-аналитической системы (УУАС) является наиболее дискуссионной. Полагаем, что это обусловлено неоднозначностью содержания теоретических положений и различием результатов практического применения ключевой составляющей УУАС – управленческого учета.

В настоящее время в экономической литературе стало аксиоматичным положение о том, что управленческий учет – это часть системы управления организацией в области информационного обеспечения управленческих потребностей. В данном контексте основное предназначение управленческого учета заключается в удовлетворении информационных запросов заинтересованных пользователей необходимыми данными для обоснования и принятия стратегических, тактических и оперативных управленческих решений,

что подтверждает проведенный содержательный анализ определений управленческого учета. По мере развития теории и практики управленческого учета происходило существенное расширение его предметной области, инструменты и методы становились все более разнообразными. Соответственно изменились и взгляды на сущность управленческого учета, что обусловило разнообразие его определений. В экономической литературе представлено значительное количество вариантов определений управленческого учета, которые акцентируют внимание на тех или иных аспектах данной экономической категории, что перечислить их все было бы крайне затруднительно. Подходы к определению управленческого учета представлены на рис. 3 [4, 9, 16].



Рис. 3. Подходы к определению управленческого учета

Неоднозначность определений управленческого учета от понимания его как подсистемы бухгалтерского учета, включающей в себя сбор, регистрацию и обобщение информации, до трактовки его как системы управления организацией, охватывающей все функции управления (планирования, организацию, контроль, анализ, принятие решений и др.) в большей степени обусловлена различием подходов «к его пониманию, принятых в нашей стране, ибо множественность западных подходов была приумножена нашими фантазиями» [14, с. 252].

Учитывая дискуссионность предметной области ключевой составляющей УУАС, считаем необходимым вначале раскрыть организационный аспект исследования системы управленческого учета. Содержательный анализ учебников, учебных пособий, монографий, научных публикаций в области управленческого учета позволил выделить два подхода организационного аспекта исследования управленческого учета.

1. Классический подход.
2. Компиляционный подход.

Классический подход к сущности системы управленческого учета и, как следствие, к его организационной форме заключается в обеспечении результативности и эффективности деятельности организации посредством управления затратами, доходами и показателями результативности деятельности через влияние как на затраты, так и на доходы. В данном контексте управленческий учет фиксирует все операции, связанные с производством и реализацией продукции, работ, услуг для определения возможных резервов повышения уровня рентабельности как отдельных видов продукции, работ, услуг, так и в целом хозяйственной деятельности организации. Основными направлениями организации управленческого учета при классическом подходе являются:

- учет затрат и доходов по их видам;
- учет затрат и доходов по центрам ответственности;
- учет затрат и доходов по их носителям.

Затраты и доходы как центральные объекты управленческого учета рассматриваются в качестве важнейшего фактора, оказывающего влияние на финансовые результаты организации, уровень и степень воздействия которого возможно регулировать посредством управленческих решений.

При компиляционном подходе система управленческого учета ориентирована на достижение стратегических, тактических и оперативных целей организации и представляет собой симбиоз междисциплинарных знаний: планирование, управление, учет, контроль, анализ, маркетинг, логистика, финансы, включающего следующие направления:

- управление качеством;
- управление интеллектуальным капиталом;
- управление активами;
- стратегическое управление;
- управление затратами;
- контроль денежных потоков и дебиторской задолженности;
- оценка деятельности организации, ее подразделений и функциональных блоков;
- планирование производственной, финансовой и инвестиционной деятельности организаций;
- управление материальными, финансовыми и кадровыми ресурсами и др.

В данном контексте управленческий учет охватывает практически все объекты управления организацией и весь спектр данных о ее деятельности, что затрудняет выбор методов управленческого учета и однозначное формулирование его концепции. При всех универсальных свойствах и широких информационных возможностях управленческий учет не может заменить собой ни систему управления, ни систему информационных массивов экономической, технологической, организационно-правовой, кадровой и иной информации экономического субъекта, он лишь использует данную инфраструктуру для достижения целевой направленности [10, 11].

Авторская позиция к организационному аспекту исследования управленческого учета в контексте его информационных возможностей для целей

управления устойчивым развитием организации заключается в согласии с классическим подходом.

1. При компиляционном подходе управленческий учет охватывает практически все объекты управления организацией, поскольку распределяется по всему управленческому циклу и, следовательно, не образует собственной функциональной области (управленческий учет не может заменить систему управления организацией).
2. Прямое копирование организационных аспектов системы западного управленческого учета в учетную практику отечественных организаций невозможно вследствие разности практики работы, законодательства, системы образования, традиций, стереотипов и т.д.
3. В отличие от компиляционного подхода, при котором рекомендации имеют декларативный характер и не раскрывают его содержательной части, инструментарий классического подхода разработан в полном объеме и адаптирован к учетной практике российских организаций.

Для расширения информационной емкости УУАС для целей управления устойчивым развитием организации в ее компонентный состав введем бюджетирование, управленческую отчетность, управленческий анализ, что обусловлено реализацией ее целевой направленности (рис. 4) и наличием определяющих свойств УУАС для целей управления устойчивым развитием организации.

1. Неаддитивность – каждый системообразующий компонент рассматривается только в его связи с другими системообразующими компонентами УУАС. Вместе с тем, функционирование УУАС не может быть сведено к функционированию отдельных ее системообразующих компонентов. Вследствие этого совокупное функционирование системообразующих компонентов порождает качественно новые функциональные свойства УУАС, которые не сводятся к сумме свойств ее компонентов.
2. Рациональность – эффективность УУАС достигается оптимизацией ее параметров, что реализуемо на основе оптимизационных моделей. Как дополнение, затраты на функционирование УУАС должны быть существенно ниже выгод от ее результатов.
3. Эмерджентность – целевая направленность УУАС гораздо шире целей функционирования ее системообразующих компонентов. Но каждый компонент в УУАС выполняет определенные функции, приводящие к достижению ее целевой направленности.
4. Непрерывность функционирования и развития – информационные процессы в УУАС непрерывны и взаимобусловлены. Функционирование системообразующих компонентов УУАС определяет ее функционирование. И наоборот, УУАС как целостная система определяет направления функционирования ее системообразующих компонентов. Таким образом, УУАС как система существует пока функционирует. Способность к саморазвитию обеспечивает непрерывность функционирования УУАС.
5. Размерность – количество компонентов УУАС и как следствие связей между ними с одной стороны должно быть минимальным для обеспечения ее мобильности, с другой стороны достаточным для достижения ее целевой направленности.
6. Синергичность – при организации УУАС следует учитывать, что ее эффективность не равна сумме эффективностей функционирования ее системообразующих компонентов. Вследствие взаимодействия системообразующих компонентов УУАС возможен положительный или отрицательный эффект синергии. Следовательно, для достижения положительного эффекта синергии необходим высокий уровень организации УУАС как системы.
7. Адаптивность – УУАС должна быть адаптирована к изменяющимся условиям внешней и внутренней сре-

ды, что обеспечивается с учетом совокупности многих факторов при ее организационном построении.

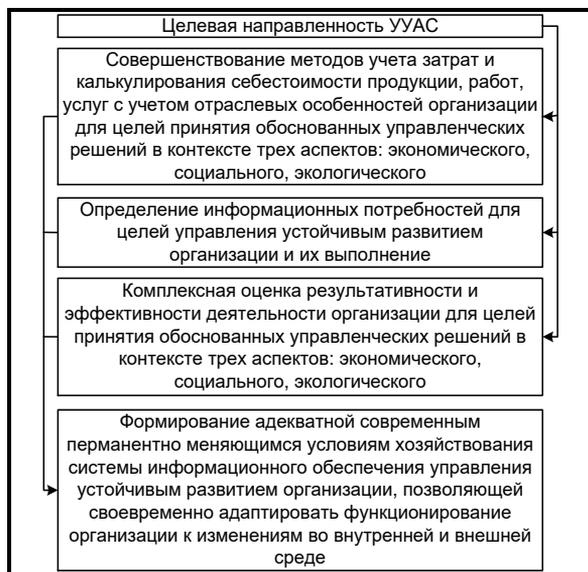


Рис. 4. Целевая направленность УУАС

В предлагаемом контексте концептуальные положения УУАС включают: определение, цель, задачи, предмет, метод, функции, принципы, компонентный состав.

УУАС представляет собой систему измерения, накопления, анализа, подготовки, интерпретации и представления информации, на основании которой субъектами управления устойчивым развитием организации принимаются управленческие решения в контексте трех аспектов: экономического, социального, экологического. Информация УУАС предназначена для руководителей разного уровня полномочий и ответственности, что и определяет ее цель – предоставление субъектам управления устойчивым развитием организации полного комплекса фактических, плановых и прогнозных данных о деятельности организации в целом и в разрезе ее функциональных подразделений для принятия управленческих решений в контексте трех аспектов: экономического, социального, экологического.

Достижение цели УУАС реализуется посредством решения следующих задач.

1. Формирование данных о фактах хозяйственной жизни, активах, обязательствах, доходах, расходах, производственных ресурсах в виде информации, пригодной для решения управленческих проблем.
2. Обеспечение информацией субъектов управления устойчивым развитием организации для контроля экономичности текущей деятельности организации в целом и в разрезе ее отдельных подразделений, видов деятельности, для оптимизации использования потребляемых ресурсов организации.
3. Оценка результативности и эффективности финансово-хозяйственной деятельности организации в целом и в разрезе ее подразделений.
4. Подготовка информации для управленческих решений разного уровня.

Предметом УУАС являются процессы финансово-хозяйственной деятельности организации, а объектами – факты хозяйственной жизни, активы, обязательства, расходы, доходы, производственные ресурсы.

Метод УУАС – совокупность приемов и способов, посредством которых познаются ее предмет и объ-екты (рис. 5).



Рис. 5. Методы УУАС

Функциями УУАС являются информационная, подготовка управленческих решений, обратной связи, аналитическая, коммуникационная. Согласно смысловой нагрузке, функциональность УУАС означает не столько информативность, сколько возможность использования потенциала учетно-аналитической информации УУАС для достижения ее целевой направленности.

Данные УУАС являются основным источником информации, используемой на разных уровнях управления устойчивым развитием организации, что и обуславливает наличие ее информационной функции. Функция по подготовке управленческих решений реализуется посредством решения задач по обеспечению субъектов управления полным комплексом фактических, плановых и прогнозных данных о деятельности организации в целом и в разрезе функциональных подразделений для обеспечения возможности принимать обоснованные управленческие решения в контексте трех аспектов: экономического, социального, экологического. Функция обратной связи означает, что УУАС формирует и передает информацию обратной связи, т.е. информацию о фактических параметрах развития объекта управления, что позволяет отслеживать ключевые параметры функционирования и при возникновении отклонений от запланированных результатов развития информировать субъектов управления. Аналитическая функция направлена на решение вопросов эффективности используемых ресурсов, организации производства и продажи продукции, работ, услуг и др., что позволяет дать комплексную оценку результативности и эффективности деятельности организации для целей принятия обоснованных управленческих решений в кон-

тексте трех аспектов: экономического, социального, экологического. Коммуникационная функция УУАС заключается в разработке методики построения отчетности об устойчивом развитии с учетом системы сбалансированных показателей на разных стадиях жизненного цикла организации [1].

Основными принципами УУАС являются научность, гибкость, преемственность и многократное использование учетно-аналитической информации, полезность, полнота, своевременность, эффективность (табл. 1).

Таблица 1

ПРИНЦИПЫ УУАС

| Принцип | Содержание |
|--|---|
| Научность | Формирование информации в УУАС осуществляется в соответствии с требованиями экономических, социальных и экологических законов с использованием новейших методов исследований |
| Гибкость | УУАС обладает способностью оперативно реагировать на изменение управленческих потребностей в области устойчивого развития организации |
| Преемственность и многократное использование учетно-аналитической информации | Однократное отражение данных в учетно-аналитических регистрах и многократное их использование для всех видов управленческой деятельности, что позволяет создать экономичную УУАС, поскольку из минимального количества данных получают максимально необходимое для управленческих решений количество информации |
| Полезность | Конкретизация информации, формируемой в УУАС, которая необходима для целей управления устойчивым развитием организации |
| Полнота | Достаточность информации УУАС для целей управления устойчивым развитием организации |
| Своевременность | Обеспечение информацией, формируемой в УУАС, субъектов управления к сроку принятия управленческих решений |
| Эффективность | Выгоды от функционирования УУАС должны превысить затраты на нее |

Компонентный состав управленческой учетно-аналитической системы включает управленческий учет, бюджетирование, управленческую отчетность, управленческий анализ.

Управленческий учет в рассматриваемой УУАС определяется как система организации, сбора и агрегирования данных, направленная на обеспечение решения конкретной управленческой проблемы. При этом:

- система организации данных определяет необходимую учетно-аналитическую информацию, которую следует собрать для решения управленческой проблемы;
- система сбора данных определяет инструментарий получения необходимой учетно-аналитической информации для решения управленческой проблемы;
- система агрегирования данных определяет формат представления учетно-аналитической информации для решения управленческой проблемы.

Бюджетирование является самостоятельным направлением УУАС и отражает специфику бизнес-процессов организации и ее деятельности посредством разработки взаимосвязанных бюджетов про-

изводственно-финансовой деятельности организации и ее подразделений исходя из поставленных целей функционирования, контроля за выполнением данных бюджетов, использования корректирующих воздействий на отклонения от параметров их исполнения. Началом процесса бюджетирования является его формализация посредством подготовки и утверждения положений, регламентирующих основные аспекты бюджетирования (сроки разработки бюджетов, ответственных лиц, методологию и т.д.). Составляющими процесса бюджетирования являются такие компоненты.

1. Сбор и анализ информации о внешней и внутренней среде организации.
2. Оценка ключевых направлений финансово-хозяйственной деятельности организации.
3. Разработка проекта операционного, финансового и нефинансовых бюджетов.
4. Оценка проекта операционного, финансового и нефинансовых бюджетов и их корректировка.
5. Утверждение операционного, финансового и нефинансовых бюджетов.
6. Контроль исполнения операционного, финансового и нефинансовых бюджетов и текущая корректировка показателей.
7. Анализ исполнения операционного, финансового и нефинансовых бюджетов.
8. Разработка рекомендаций для корректировки операционного, финансового и нефинансовых бюджетов текущего периода и создания будущих бюджетов [5].

Содержательное наполнение процесса бюджетирования представлено в табл. 2.

Таблица 2

СОДЕРЖАТЕЛЬНОЕ НАПОЛНЕНИЕ ПРОЦЕССА БЮДЖЕТИРОВАНИЯ

| Содержание | Наполнение |
|---|--|
| Операционный бюджет | Продаж; производства; прямых материальных затрат; прямых затрат на оплату труда; общепроизводственных расходов; цеховой себестоимости; общехозяйственных расходов; коммерческих расходов; доходов и расходов |
| Финансовый бюджет | Инвестиций; движения денежных средств; прогнозный бухгалтерский баланс |
| Нефинансовые бюджеты | Социального развития; экологического развития |
| Современные концепции бюджетирования [8, с. 44] | Концепция (функциональные возможности); приростное бюджетирование (стратегическая ориентация, взаимодействие, контроль); zero-based budgeting – бюджетирование «с нуля» (планирование, мониторинг); rolling budgets – непрерывное (скользящее) бюджетирование (идентификация процессов, тактическое целеполагание, текущее планирование, мониторинг, взаимодействие); performance budgeting – бюджетирование, ориентированное на результат (целеполагание, прогнозирование, мониторинг, контроль); activity-based budgeting – пооперационное бюджетирование (текущее планирование, мониторинг, контроль); beyond budgeting – децентрализованное бюджетирование или управление вне рамок бюджета (целеполагание, оптимизация) |

Бюджетирование направлено на повышение эффективности использования материальных, трудо-

вых и финансовых ресурсов организации, обеспечение координации деятельности и взаимосвязи интересов отдельных структурных подразделений и организации в целом, оценку различных вариантов деятельности организации и повышение обоснованности принимаемых управленческих решений в контексте трех аспектов: экономического, социального, экологического.

Составляющим компонентом УУАС является управленческая отчетность, содержательное наполнение которой оказывает существенное влияние на эффективность принимаемых управленческих решений. В отличие от финансовой учетно-аналитической системы, где финансовая отчетность формируется исключительно по данным финансового учета, управленческая отчетность и управленческий учет связаны между собой весьма опосредованно.

Управленческая отчетность в рассматриваемой УУАС определяется как совокупность форм отчетности, ее форматов, учетно-аналитических показателей, характеризующих внутреннюю и внешнюю среду организации, направленной на удовлетворение информационных потребностей в области управления устойчивым развитием организации. При этом:

- управленческая отчетность – это определенная целостность, имеющая внутреннюю структуру, это система отчетных форм, каждая из которых раскрывает информацию о каком-либо элементе отчетности;
- каждая форма управленческой отчетности предполагает систему форматов, каждый из которых раскрывает элемент отчетности с точки зрения какой-либо характеристики его состояния (структуры, движения, технического состояния и т.п.);
- каждый формат содержит в себе систему показателей, в соответствии с которыми раскрывается внутренняя структура элемента отчетности и показывается его связи с другими элементами отчетности. Понятие «показатель» при определении сущности управленческой отчетности рассматривается в двух аспектах: показатель как численная характеристика какого-либо свойства экономического объекта, процесса или решения – учетный показатель (это объективно существующая величина, не зависящая от субъекта измерения показателя, определяемая произошедшими событиями и оцениваемая в соответствии с правилами внутренних регламентов организации) и показатель как расчетная величина, характеризующая абстрактный объект, представляющая собой соотношение нескольких учетных показателей – расчетный показатель. При этом система показателей отчетности является не только инструментом управления, но и индикатором, показывающим эффективность самого управления через набор параметров, фиксируемых в этой системе [13, 17].

Управленческая отчетность значима тем, что каждая система показателей, отраженных в формате того или иного отчета связана с конкретной областью управления устойчивым развитием организации и принимаемыми управленческими решениями в контексте трех аспектов: экономического, социального, экологического. Выбор формата отчетности, состава отчетных показателей, способов внутренней группировки и агрегирования учетной информации определяется решением задач соответствующего уровня управления [12]. Сущностное наполнение системы управленческой отчетности представлено на рис. 6 [13, 17].

Таким образом, управленческая отчетность формируется исходя из потребностей системы управления устойчивым развитием организации, т.е. ее содержание определяется необходимостью решения конкретных управленческих проблем. Вследствие этого, для обеспечения качества управленческой отчетности, которое определяется требованиями к ее составлению (табл. 3 [12]), разработка ее форматов должна осуществляться лицами, принимающими управленческие решения.

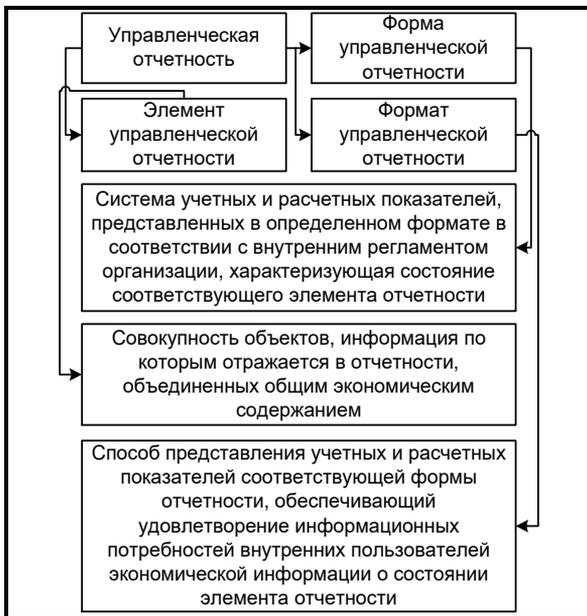


Рис. 6. Сущностное наполнение системы управленческой отчетности

Таблица 3

ТРЕБОВАНИЯ К СОСТАВЛЕНИЮ УПРАВЛЕНЧЕСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ

| Требования | Содержание |
|------------------|---|
| Своевременность | Информация должна быть готова в нужный момент для своевременного ее применения и принятия на этой основе соответствующего управленческого решения |
| Достаточность | Отчетные данные не должны содержать лишней информации, однако отчет должен быть достаточно полным |
| Целесообразность | Информация должна учитывать особенности цели управления устойчивым развитием организации, для решения которой она предназначена |
| Адресность | Информация должна предоставляться конкретным пользователям, при этом следует соблюдать конфиденциальность |
| Объективность | В процессе сбора и подготовки информации следует ориентироваться на непредвзятость и беспристрастность ее представления |
| Достоверность | Информация должна отражать реально существующие процессы и явления |
| Полезность | Информация должна быть необходимой для принятия управленческих решений |
| Сравнимость | Отчетные данные должны быть сопоставимы по времени и по подразделениям |

| Требования | Содержание |
|---------------|--|
| | организации |
| Экономичность | Затраты на получение управленческой отчетности не должны быть больше эффекта от ее использования |

Управленческий анализ в УУАС заканчивает функциональный цикл формирования учетно-аналитической информации для целей управления устойчивым развитием организации и одновременно является его началом. Целевая направленность управленческого анализа заключается в реализации следующих направлений концепции устойчивого развития организации:

- устойчивость развития определяется динамикой изменения результата и потребляемых ресурсов;
- количественная оценка классификации типов экономического развития в зависимости от динамики изменения результата и потребляемых ресурсов подчиняется правилу «золотой пропорции» и теории катастроф;
- классификация видов устойчивости определяется типом экономического развития [6, с.4-5].

Традиционно комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности организации в обобщенном варианте включает следующие направления:

1. Анализ организационно-технического уровня, социальных, природных и внешнеэкономических условий производства.
2. Анализ ресурсного обеспечения организации.
3. Анализ объема выпуска и продаж продукции, работ, услуг.
4. Анализ себестоимости продукции, работ, услуг.
5. Анализ финансовых результатов и показателей рентабельности.
6. Анализ финансового состояния организации.

Первые пять направлений включаются в предметную область управленческого анализа, последнее направление – предметная область финансового анализа. Считаю правомерным дополнить предметную область управленческого анализа таким направлением как анализ эффективности управления устойчивым развитием организации. Более того, полагаем, что в современных условиях развития отечественной экономики необходимо менять и схему проводимого комплексного экономического анализа хозяйственной деятельности организаций. Прежде всего, следует оценить эффективность управления устойчивым развитием организации. Далее проанализировать влияние системы управления на финансовое состояние организации, и как следствие, на финансовые результаты и показатели рентабельности. И в последнюю очередь дать оценку использования ресурсного потенциала организации.

Авторская позиция по данному вопросу обусловлена следующим: если управление устойчивым развитием организацией является эффективным, то, как следствие, финансовое положение организации стабильно, величина прибыли высока, объем выпуска и продаж продукции, работ, услуг растет вследствие эффективного использования ресурсов. С позиции устойчивого развития организации при анализе эффективности ее системы управления оценивается влияние следующих факторов:

- природные условия и уровень рациональности природопользования;

- социальные условия и уровень использования человеческого фактора (капитала);
- внешние связи организации и уровень их развития;
- научно-технический прогресс и уровень внедрения новой техники и технологии;
- структура хозяйственной системы и уровень организации бизнес-процессов и труда;
- хозяйственный механизм и уровень организации управления [18, с.5].

Перечисленные факторы характеризуют пути повышения интенсификации и эффективности хозяйственной деятельности организации. При этом необходимо учитывать и обратную связь: от эффективности деятельности зависят и уровни использования перечисленных факторов [18]. Таким образом, как отмечает А.Д. Шеремет, все факторы превращаются в результат эффективности деятельности [18, с. 5].

Результативность управленческого анализа позволяет активно воздействовать на текущее состояние организации и тенденции ее развития, устанавливать размеры и направления изменений, выявлять наиболее важные факторы роста, отслеживать и корректировать неуправляемые процессы, принимать решения об изменениях и прогнозировать их воздействие на ключевые параметры, а также планировать дальнейшее развитие организации и ее подразделений.

Последовательность формирования учетно-аналитической информации для целей управления устойчивым развитием организации в рамках УУАС можно определить как управленческий информационный цикл. Следует отметить, что в отличие от финансового информационного цикла управленческий цикл не имеет строгой последовательной взаимосвязи информационных потоков, не обязательно должен иметь сплошной характер фиксации хозяйственных операций. Объем и содержание учетно-аналитической информации определяется управленческими потребностями и экономическими возможностями организации. В зависимости от поставленной перед УУАС управленческой цели определяется ее контур. В частности, относительно затрат и моделей их учета для принятия определенных управленческих решений возможно использование следующей вариантности.

1. Решения об оптимальной структуре производимой продукции. Учет затрат рекомендуется вести нормативным методом, методом учета частичных затрат, попроцессным методом или функциональным методом. Как следствие, применительно к использованию каждого метода учета затрат будет характерен определенный разрез затрат. Для нормативного метода учета затрат и калькулирования себестоимости продукции классификатор затрат должен включать нормируемые и ненормируемые затраты, прямые и косвенные затраты. Метод учета частичных затрат базируется на делении затрат на переменные и постоянные. Применение попроцессного и функционального метода учета затрат предполагает распределение затрат на продукт, затрат по жизненному циклу продукта, затрат по процессу.
2. Решение о принятии или отказе по дополнительному заказу. В данном случае целесообразно применение позаказного метода учета затрат и метода учета частичных затрат. Классификатор затрат при позаказном методе обязательно должен включать деление затрат на прямые и косвенные, при методе частичных затрат – переменные и постоянные, маргинальные и инкрементные.

3. Решения, направленные на устранение последствий воздействия на окружающую среду, требуют при калькулировании экологических затрат учитывать выбор поставщиков, чья философия и практика взаимодействия с окружающей средой согласуются с философией и практикой покупателей, а также утилизацию отходов во время процесса производства, обращения к послепродажным услугам, вывода продукта с рынка и утилизации [15].

Рассмотрев в качестве примера только один управленческий аспект в упрощенном виде, можно сделать вывод, что вариантность построения УУАС для целей управления устойчивым развитием организации огромна и, как следствие, ее формат для каждой организации будет индивидуален, поскольку обусловлен особенностями отраслевой направленности, организационной структуры, процессов деятельности, разнообразием ресурсов, индивидуальной развитостью инфраструктуры субъектов хозяйствования, их приверженностью к системам управления качеством, стоимостью (ценностью), процессами, функциями деятельности, стратегической ориентированностью деятельности и т.п. [2]. Ключевым критерием формирования УУАС является ее направленность на содержание отчета в области устойчивого развития, который представляет собой практику измерения, раскрытия информации о результатах экономической, экологической, социальной деятельности организации (что и предполагает достижение цели устойчивого развития), включая как положительный, так и отрицательный вклады отчитывающейся организации [3, с. 40].

Взаимосвязь УУАС и управления устойчивым развитием организации представлена на рис. 7.



Рис. 7. Взаимосвязь УУАС и управления устойчивым развитием организации

Рассмотренные отдельные аспекты содержания УУАС (в рамках статьи не представляется возможным раскрыть весь спектр проблем, решаемых УУАС) дают все основания полагать, что УУАС является важнейшей составной частью информационной области системы управления устойчивым развитием организации. В то же время неправомерным является расширительное толкование УУАС с выведением ее из общей учетной системы для целей управления орга-

низацией. УУАС наряду с финансовой учетно-аналитической системой, участвует в интегрированной учетной системе организации с целью формирования учетно-аналитической информации для управления устойчивым развитием организации.

Все вышеизложенное позволяет сделать вывод о том, что вопрос методологического и организационного аспекта управленческой учетно-аналитической системы в контексте информационного обеспечения системы управления устойчивым развитием организации на сегодняшний день является одним из актуальных в учетной практике отечественных организаций и требует дальнейшего исследования.

Литература

1. Бобрышев А.Н. Концепция формирования антикризисной подсистемы управленческого учета [Текст] / А.Н. Бобрышев // Международный бухгалтерский учет. – 2015. – №22. – С. 27-39.
2. Булгакова С.В. Диспозитивные свойства управленческого учета [Текст] / С.В. Булгакова, Н.В. Подобедова // Международный бухгалтерский учет. – 2014. – №41. – С. 17-28.
3. Вахрушина М.А. Парадигма бухгалтерского учета и отчетности в условиях глобальной экономики: проблемы России и пути их решения [Текст] / М.А. Вахрушина // Международный бухгалтерский учет. – 2014. – №25. – С. 38-46.
4. Вахрушина М.А. Проблемы и перспективы развития российского управленческого учета [Текст] / М.А. Вахрушина // Международный бухгалтерский учет. – 2014. – №33. – С. 12-23.
5. Евстафьева Е.М. Анализ современных методик формирования прогнозной финансовой информации и отчетности в системе управленческого учета коммерческих организаций [Текст] / Е.М. Евстафьева, Д.В. Богатый // Международный бухгалтерский учет. – 2013. – №48. – С. 2-16.
6. Ендовицкий Д.А. и др. Ресурсоориентированный экономический анализ: теория, методология, практика [Текст] / Д.А. Ендовицкий, Н.П. Любушин, Н.Э. Бабичева // Экономический анализ: теория и практика. – 2013. – №38. – С. 2-8.
7. Кальницкая И.В. Финансовая учетно-аналитическая система для целей управления устойчивым развитием организации [Текст] / И.В. Кальницкая // Аудит и финансовый анализ. – 2015. – №6. – С. 230-238.
8. Карпова В.В. Индивидуализация модели бюджетирования: концептуальные подходы и инструменты построения [Текст] / В.В. Карпова // Учет. Анализ. Аудит. – 2016. – №3. – С.42-49.
9. Кизилов А.Н. Нормативно-правовое регулирование управленческого учета в Российской Федерации [Текст] / А.Н. Кизилов, Д.В. Богатый // Международный бухгалтерский учет. – 2013. – №18. – С. 12-22.
10. Курманова А.Х. Концептуальные подходы к формированию систем управленческого учета в организациях [Текст] / А.Х. Курманова // Международный бухгалтерский учет. – 2013. – №28. – С. 13-21.
11. Мизиковский И.Е. Генезис управленческого учета на отечественных предприятиях [Текст] / И.Е. Мизиковский. – М. : Экономистъ, 2006. – 199 с.
12. Панков В.В. Базовые принципы и допущения стратегического управленческого учета [Текст] / В.В. Панков, В.Ф. Несветайлов // Международный бухгалтерский учет. – 2012. – №7. – С. 2-7.
13. Слободняк И.А. Система учетно-аналитической информации бухгалтерской управленческой отчетности

коммерческой организации [Текст] / И.А. Слободняк. – Иркутск : Изд-во БГУЭП, 2011. – 261 с.

14. Соколов Я.В. История бухгалтерского учета [Текст] : учеб. / Я.В. Соколов, В.Я. Соколов. – 2-е изд., перераб. и доп. – М. : Финансы и статистика, 2006. – 288 с.
15. Сунгатуллина Р.Н. Международный опыт организации управленческого учета [Текст] / Р.Н. Сунгатуллина, В.В. Загарских // Международный бухгалтерский учет. – 2012. – №12. – С. 17-26.
16. Сытник О.Е. Бухгалтерский учет как основа ориентированных на результат экономических расчетов [Текст] / О.Е. Сытник // Международный бухгалтерский учет. – 2012. – №13. – С. 28-35.
17. Шапорова О.А. и др. Бухгалтерская управленческая отчетность как система учетно-аналитической информации [Электронный ресурс] / О.А. Шапорова, Е.А. Тюхова, Н.В. Куканова // Управление экономическими системами: электронный научный журнал. – 2012. – №7. URL: <http://www.uecs.ru/marketing/item/1460-2012-07-23-05-37-14>.
18. Шерemet А.Д. Комплексный анализ показателей устойчивого развития предприятия [Текст] / А.Д. Шерemet // Экономический анализ: теория и практика. – 2014. – №45. – С. 2-10.

Ключевые слова

Управленческая учетно-аналитическая система; управление; устойчивое развитие; управленческий учет; бюджетирование; управленческая отчетность; управленческий анализ; информационное обеспечение; учетно-аналитическая информация; управленческие решения.

Кальницкая Ирина Владимировна

РЕЦЕНЗИЯ

Актуальность темы обусловлена тем, что формирование системы эффективного управления в российских организациях требует разработки теоретико-методических положений и рекомендаций, направленных на совершенствование учетно-аналитического обеспечения процесса разработки и принятия управленческих решений в контексте трех аспектов: экономического, социального, экологического и определение наиболее эффективных методов формирования информационных потоков для целей управления устойчивым развитием организаций.

Научная новизна и практическая значимость исследования определяется раскрытием в статье проблем учетно-аналитического обеспечения управления устойчивым развитием организации в контексте одного из функциональных компонентов информационной области управления – управленческой учетно-аналитической системы. Согласно с утверждением автора, что управленческая учетно-аналитическая система является важнейшей составной частью информационной области системы управления устойчивым развитием организации, поскольку наряду с финансовой учетно-аналитической системой, участвует в интегрированной учетной системе организации с целью формирования учетно-аналитической информации для управления устойчивым развитием организации.

В статье раскрыты концептуальные положения управленческой учетно-аналитической системы, включающие определение, цель, задачи, предмет, объекты, метод, элементы метода, функции, принципы, компонентный состав (управленческий учет, бюджетирование, управленческая отчетность, управленческий анализ). Согласно с выводом автора: вопрос методологического и организационного аспекта управленческой учетно-аналитической системы в контексте информационного обеспечения системы управления устойчивым развитием организации на сегодняшний день является одним из актуальных в учетной практике отечественных организаций и требует дальнейшего исследования.

Заключение: рецензируемая статья отвечает требованиям, предъявляемым к научным публикациям, и рекомендуется к публикации.

Ковалев В.А., д.э.н., доцент, директор, Омский филиал «Финансового университета при Правительстве РФ», г. Омск.

Перейти на ГЛАВНОЕ МЕНЮ