

БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ И СТАТИСТИКА

УДК 657

МНОГОЦЕЛЕВАЯ ИМПЛЕМЕНТАЦИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В СИСТЕМЕ КОРПОРАТИВНОГО УПРАВЛЕНИЯ

О.П. КУНДРЯ–ВЫСОЦКАЯ, М.И. КЛЮС

*Львовский институт банковского дела
Университета банковского дела Национального банка Украины,
г. Львов, Украина*

Введение. Методологические и организационные особенности системы учета в корпоративных структурах обусловлены формой собственности, характерным признаком которой является отделение собственников от управления и особыми требованиями пользователей финансовой отчетности к ее содержанию. Детальное обоснование функционирования учетной системы в условиях корпоративного управления по параметрам развития рыночных отношений является актуальной проблемой, требующей изучения и усовершенствования более аналитических подходов, которые будут определять ее результативность.

Бухгалтерский учет как система может быть подан, построен и формализованный по-разному. В силу этого в условиях растущего спроса менеджмента на информацию необходимы реформы в области учета, в наибольшей степени связанных с обеспечением соответствия бухгалтерского учета новым информационным запросам. В таких условиях возрастает роль поиска альтернативных вариантов решений задач, которые находятся на стыке процессов организации учетной системы, трансформации с международными стандартами, расширения границ использования информационных технологий, развития стратегической компоненты, имплементации результатов в управление.

Главным подходом к аналитике эффективного функционирования учетной системы в условиях корпоративного управления считаем формирование такого методологического инструментария финансового и управленческого учета хозяйственных процессов, который будет способствовать реализации многоцелевого подхода в обеспечении результативной информации пользователей.

Цель статьи – обосновать объективную необходимость развития теории многофункционального учета, который будет способствовать реализации многоцелевого подхода обеспечения информационных запросов в системе корпоративного управления.

Результаты и их осуждение. Исследованию этой проблемы предшествовало изучение авторитетного мнения отечественных ученых: Ф.Бутица, Б.Валуева, С.Голова, З.Гуцайлюка, Л.Киндрацкой, А.Кузминського, С.Легенчука, Н.Малюги, Е.Мныха, М.Пушкаря, М.Чумаченка и ряда других ученых, которые достаточно многоаспектно рассматривают проблемы современного развития бухгалтерского учета. Вместе с тем, определенности в возможностях многоцелевой и многофункциональной концепции развития отечественной учетной системы не достигнуто. Именно это и обусловило содержательное наполнение данной статьи.

Необходимо отметить, что современный бухгалтерский учет – это не только отражение хозяйственных операций на счетах, но и широкий спектр необходимых действий, охватывающих планирование и принятие решений, контроль и привлечение внимания руководства к нарушениям, оценка, обзор деятельности, аудит. Его цель формируется в прямой зависимости от интересов пользователей. По мнению Я.В.Соколова, ближайшая задача бухгалтеров состоит в интеграции взглядов и направлений, в создании общей (чистой) теории бухгалтерского учета – науки, которой принадлежит будущее. Эта интегрированная наука станет по предмету более фундаментальной, чем право и политическая экономия, общие законы и взаимосвязи которых она должна изучать [1]. Этот тезис сегодня очень актуален, поскольку новейшая философия взглядов на сущность и характер изменений в системе бухгалтерского учета есть достаточно полярной, что может привести к поглощению сферы учета другими сферами исследований, граничащих с ним, – что, по нашему мнению, недопустимо.

Доказательство многофункциональности современного практического учета, а соответственно – многовариантных возможностей имплементации его моделей в практику сегодня приобрело ак-

туальность. Понятно, что внедрение (реализация) той или иной модели учета зависит исключительно от потребностей пользователей.

Рассмотрение бухгалтерского учета сквозь призму интересов различных субъектов экономических отношений впервые встречается в работах представителей французской школы Э.Леоте и А.Гильбо. Такое изменение понимания учета было связано с усложнением экономической организации общества, необходимостью определения прибыли предприятий для упорядочения взаимоотношений с акционерами по поводу дивидендов, а также с государством – по поводу уплаты налогов на прибыль и на доходы. Именно эти ученые провозгласили независимость учетных идей от узких практических задач. [2] Французские ученые выдвинули доктрину трех функций учета (Рис.1)



Рисунок 1 – Многофункциональность системы учета

По нашему мнению, для современного развития отечественного корпоративного бизнеса реализация приведенных выше функций своевременна. Другими словами – они работают, однако в условиях стремительного развертывания исследований в учетной сфере по различным новым направлениям (стратегический учет, социальный учет, экологический учет, креативный учет, контроллинг и т.д.) создается опасность, что развитие бухгалтерского учета пойдет не путем унификации его теорий, а путем выделения новых теоретических направлений учета, в результате чего их нельзя будет объединить между собой в единую теоретическую конструкцию [3, с.24]. И это имеет существенное значение в реализации информационной функции учета – предоставлении информационной поддержки в процессе принятия управленческих решений, налаживании эффективного контроля и планирования деятельности субъектов ведения хозяйства.

Следует исходить из того, что бухгалтерский учет функционирует как учетно–аналитическая система, а отсюда и многовекторная реализация его функций: информационной, аналитической, контрольной, функции прогнозного планирования. Информационная функция реализуется путем информационного обеспечения в среде и формирования информационного поля, необходимого для принятия как текущих, так и стратегических управленческих решений. Методологический инструментарий, который «работает» в таком информационном поле, «принадлежит» бухгалтерскому учету. Другие участники этого пространства – менеджмент различных уровней – исключительно пользователи. Многоцелевое использование отобранной учетной информации – это исключительно сфера функционирования единой учетно–аналитической системы (Рис. 2).

Таким образом, учетная система формирует широкое информационное поле, которому присущи такие обобщающие характеристики:

- единство информации, поступающей из различных источников;
- оперативность и всесторонность отображения учетно–аналитической информации с возможностью получения на ее основе необходимых показателей;
- удовлетворение информационных потребностей по отражению хозяйственных процессов;
- анализ общего объема первичной информации по поводу более эффективного его использования, в т.ч. для перспективного планирования;
- прогнозирование возможностей эффективного функционирования субъектов ведения хозяйства;
- практическая реализация полученных результатов аналитического обеспечения для принятия как текущих, так и стратегических управленческих решений.

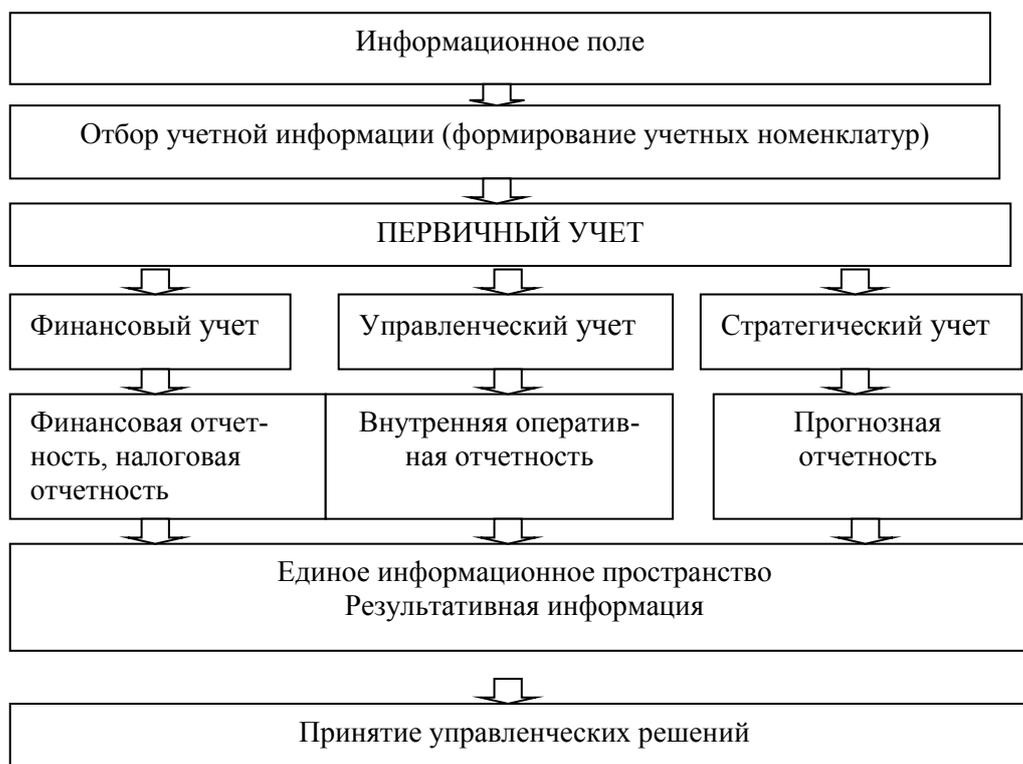


Рисунок 2 – Информационное обеспечение учетно – аналитической системы

Такое единое информационное поле для широкого круга пользователей – это результат многовекторной реализации информационной функции современного бухгалтерского учета. Такой вывод является ключевым основанием теории современного этапа научных исследований в области бухгалтерского учета в контексте его многофункциональности (реализации многофункционального подхода), что доказано также и практикой.

Институт управленческих бухгалтеров (*The Institute of Management Accountants*) США еще в 1990–1995 гг. проводил исследования типичных функций бухгалтеров управленцев, которое подтвердило вывод о том, что в последнее время в компаниях, занимающих лидирующие позиции в практике управленческого учета, все чаще бухгалтера занимают должности внутренних аналитиков или бизнес-аналитиков. Значительно меньше времени тратится на механические расчеты благодаря достижениям информационных технологий и большее значение придается анализу и интерпретации информации. Другое важное изменение заключается в том, что бухгалтеры-управленцы переместили свои офисы в производственные подразделения, уделяя больше времени работе в межфункциональных подразделениях, личному общению с менеджерами и более активному участию в принятии решений. [4] Такой подход больше ориентирован на управление процессами в корпорации. Польза, которую получили менеджеры от таких изменений, очевидна: информация стала более своевременной, основательной и гибкой, предоставляется в той форме, которая нужна менеджерам. Заметим – это результат многоцелевой имплементации учетной системы.

Сегодня выдвинута теория многоцелевого бухгалтерского учета (Голов С.Ф.) – гибкая учетная система, обеспечивающая разнообразные информационные потребности как внешних, так и внутренних пользователей.

Безусловно, это требует пересмотра предмета, принципов и метода традиционного бухгалтерского учета (Табл.).

По нашему мнению, это логическое динамичное развитие учетной системы, отвечающей современным социально-экономическим информационным запросам. Для развития учетной науки сегодня необходимо устанавливать контакты и способствовать взаимодействию между отдельными отраслями науки в прошлом, настоящем и будущем. Необходимо использовать так называемый корпоративный (объединяющий) подход, сущность которого заключается в том, что знания, полученные из разных дисциплин, так или иначе связанных с бухгалтерским учетом, служат исходным материалом, который может быть использован при построении новых методологических кон-

струкций учета, что даст, безусловно, желаемый синергетический эффект в развитии научного статуса бухгалтерского учета.

Таблица – Основные характеристики многоцелевого бухгалтерского учета

| Составляющая | Характеристика |
|---|---|
| Предмет | Ретроспективные и перспективные параметры хозяйственной деятельности |
| Принципы | Релевантной экономической совокупности |
| | Начисление и / или кассовый метод |
| | Превалирование сущности над формой или формы над сущностью |
| | Релевантности оценки |
| | Чувствительности к риску |
| | Сбалансированности денежных и не денежных измерителей |
| | Своевременности |
| | Последовательности |
| | Репрезантивности |
| Методы формирования отчетной информации | Счета ретроспективного и перспективного, внутреннего и внешнего учета |
| | Однократная и многократная запись |
| | Балансовых и внебалансовых отображения |
| | Цифровое и описательное представление информации |

Источник : [5]

В сегодняшних условиях среди ученых отсутствует общая или единая концепция по развитию учетной системы. Не решено, каким образом это необходимо достичь и на основе применения каких подходов, однако наработано теоретическое обоснование ряда концепций развития этой системы (Рис.3).

Не освещая содержания каждой из приведенных концепций, отметим, что это беспрецедентное доказательство научного поиска в контексте расширения предмета и метода науки о бухгалтерском учете. И это лишний раз доказывает развитие многофункционального учета.



Рисунок 3 – Многовекторность концептуального развития учетной системы

О необходимости использования в учете нескольких моделей еще в 1997 г. указывал М.Чумаченко: «Бухгалтерский учет ставит своей задачей описывать, объяснять, предсказывать факты и одновременно направлять наши действия. В этом он опирается на четыре вида моделей: описательные, объяснительные, прогностические и модели принятия решений [6].

Руководствуясь вышесказанным, отметим, что сегодня имеют место необходимые предпосылки для расширения традиционных методов бухгалтерского учета, а, следовательно – формирова-

ние новой базовой теории отечественного учета – теории многоцелевой имплементации учета в систему управления.

Выводы. Параллельно с развитием общественных отношений под влиянием глобализации и развивается учетная научная мысль, которая должна немедленно быть апробированной. Все так и происходит. Но в этом и проблема. Ученым консервативного взгляда необходимо доказывать, что это научное развитие бухгалтерского учета как многовекторной, многофункциональной системы, которая постоянно самосовершенствуется.

Бухгалтерский учет – наука прагматичная. Возможно, именно такой качественный признак и является основанием для консерваторов «держать научный поиск учетной системы» в рамках обычного счетоводства. Но доказана и апробирована многовекторность развития учета. Еще Аристотель отмечал, что ум состоит не только в знаниях, но и в умении применять знания на практике. Именно в учете импульсом для научного поиска служит практическая необходимость. Ничего лишнего, кроме того, что должно обеспечить сегодня растущие информационные запросы.

ЛИТЕРАТУРА

1. Соколов, Я.В. Национальные школы бухгалтерского учета / Я.В.Соколов : Интернет – ресурс для бухгалтеров [Электронный ресурс] . – Режим доступа : [http // buh.ru / document.jsp ? ID = 385](http://buh.ru/document.jsp?ID=385).
2. Легенчук, С.Ф. Теория и методология бухгалтерского учета в условиях постиндустриальной экономики [текст]: Монография / С.Ф. Легенчук. – М.: ЖГТУ, 2010. – 652 с.
3. Легенчук, С. Новый подход к структуре бухгалтерского учета / С.Легенчук Бухгалтерский учет и аудит. – 2010. – № 10. – С. 24.
4. Бухгалтерский учет в Украине: анализ и перспективы развития [текст]: Монография / С.Ф. Глав. – К.: Центр учебной литературы , 2007. – 522 с.
5. Голов, С. Теория многоцелевого бухгалтерского учета / С.Голов / Бухгалтерский учет и аудит. – 2011. – № 4. – С. 12 .
6. Чумаченко, Н.Г. Бухгалтерский учет: прошлое, настоящее ... будущее ? / Н.Г.Чумаченко / В мире бухгалтерского учета. – 1997. – НН. – С. 2 –12.

MULTIPURPOSE IMPLEMENTATION OF ACCOUNTING IN THE SYSTEM OF CORPORATIVE MANAGEMENT

O.P. KUNDRYA–VYSOTSKA, M.I. KLUS

Summary

The theory of multipurpose accounting – the accounting system providing various information needs of both external and internal users requiring browsing the subject, principles and method of the traditional accounting has been justified in the article.

The logic of forming the unified information field because of multi–vector implementation of information function of modern accounting has been proved.

Key words: accounting, multifunctional accounting, users of information, corporative management.

© Кундря–Высоцкая О.П., Ключ М.И.

Поступила в редакцию 1 сентября 2013г.