

8. Саркисян А. А. Стратегические инструменты развития малых предприятий // Бизнес. Образование. Право. Вестник Волгоградского института бизнеса. 2011. № 2 (15). С. 128–132.

## REFERENCES

1. Nikolenko N. P. Financial strategy of the insurance company // System consultation and training. 2007 [Electronic resource]. URL: <http://www.nnikolenko.com/index.php?art=26> (date of viewing: 13.12.2013).
2. Serebriakov M. M. The features of financial strategies of Russian companies // Economic sciences. 2010. # 11. P. 217–220.
3. Litovchenko V. V. General and specific formation of financial strategies of a company // News of Tomsk technical university. 2005. # 6. P. 190–194.
4. Belicov I. V. Russian companies - selection of development strategy // Management of a company. 2008. # 1. P. 18–24.
5. Fadeyeva E. A. Effective financial management at the enterprise level as a way of improving the financial sustainability of the region // FES: Finance. Economics. Strategy. 2010. # 7. P. 42–45.
6. Burlutkin T. V. Analysis of the sources of small businesses funding // Business. Education. Law. Bulletin of Volgograd Business Institute. 2012. # 3 (20). P. 243–246.
7. Yulenkova I. B. Activation of the state support of entrepreneurship as the most important condition of the social-economic development in the current environment // Business. Education. Law. Bulletin of Volgograd Business Institute. 2012. # 2 (19). P. 175–178.
8. Sarkisyan A. A. Strategic tools of small businesses development // Business. Education. Law. Bulletin of Volgograd Business Institute. 2011. # 2 (15). P. 128–132.

УДК 657.1  
ББК 65.052

**Ivanov Evgeny Alekseyevitch**,  
candidate of economics, assistant professor  
of the department of accounting, analysis and audit  
of Cheboksary Cooperative Institute (branch)  
of Russian University of Cooperation,  
Cheboksary,  
e-mail: ivanoveacoop@gmail.com

**Иванов Евгений Алексеевич**,  
канд. экон. наук, доцент кафедры  
бухгалтерского учета, анализа и аудита  
Чебоксарского кооперативного института (филиала)  
Российского университета кооперации,  
г. Чебоксары,  
e-mail: ivanoveacoop@gmail.com

## СУЩНОСТНЫЕ ХАРАКТЕРИСТИКИ И КОНЦЕПТУАЛЬНАЯ МОДЕЛЬ УЧЕТНО-АНАЛИТИЧЕСКОЙ СИСТЕМЫ

### THE ESSENTIAL CHARACTERISTICS AND CONCEPTUAL MODEL OF ACCOUNTING AND ANALYTICAL SYSTEM

*В статье дается обоснование необходимости использования системных подходов к обеспечению менеджмента адекватной его запросам информационной базой с соответствующей аналитической инфраструктурой обработки, а также сделан обзор нормативных документов, регламентирующих процесс формирования учетной информации для основных групп пользователей. Рассмотрены методологические аспекты к определению содержания учетно-аналитической системы и выделены функциональные места учетно-аналитической информации, учетно-аналитического обеспечения, учетно-аналитического механизма в системе учетно-аналитического сопровождения управленческих процессов экономических субъектов. Предпринята попытка структурировать соотношение этих понятий посредством построения концептуальной модели учетно-аналитической системы. Отмечена слабая проработанность в отечественных исследованиях методических разработок к оценке качества функционирования учетно-аналитической системы.*

*The article presents justification of the necessity of use of systematic approaches to providing management with the adequate information with the appropriate analytical processing infrastructure, as well as the overview of the regulations governing the formation of accounting information for the key*

*users' groups. Methodological aspects for defining the content of accounting and analytical system have been examined, and the functional areas of accounting and analytical information, accounting and analytical support, accounting and analytical framework in the system of accounting and analytical support of management processes of the economic agents have been highlighted. An attempt has been made to structure the ratio between these concepts by developing the conceptual model of accounting and analytical system. Weak presentation of methodical developments for assessment of the accounting and analytical system operation quality has been underlined.*

*Ключевые слова: учетно-аналитическая информация, учетно-аналитическое обеспечение, учетно-аналитические технологии, учетно-аналитический механизм, учетно-аналитическая система, концептуальная модель учетно-аналитической системы.*

*Keywords: accounting and analytical information, accounting and analytical support, accounting and analytical technologies, accounting and analytical framework, accounting and analytical system, conceptual model of accounting and analytical system.*

*Анализ публикаций последних десятилетий, посвященных вопросам совершенствования информационного обес-*

печения управленческих процессов и разработкам алгоритмов аналитической интерпретации массивов данных в целях подготовки эффективных управленческих решений, свидетельствует о большой заинтересованности научного сообщества в решении проблем методологического и методического характера учетно-аналитического сопровождения менеджмента. Актуальность подобной проблематики продиктована самой действительностью, поскольку в условиях современной экономики аппарат управления экономических субъектов нуждается в финансово-хозяйственной информации более высокого качества, позволяющей указать на нерациональное приложение финансовых и материальных ресурсов как минимум в краткосрочном отрезке времени и указать на перспективные направления развития бизнеса как максимум в долгосрочной перспективе.

Задача повышения качества информации, содержащейся в соответствующих формах отчетности учетных систем, затрагивается с завидным постоянством в нормативных документах, что еще раз доказывает ее актуальность. Так, например, одним из аспектов развития бухгалтерского учета и отчетности в соответствии с Концепцией развития бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации на среднесрочную перспективу (приказ МФ РФ от 01.07.2004 года № 180) видится в повышении качества информации, формируемой в бухгалтерском учете и отчетности, а также усилении контроля качества бухгалтерской отчетности. В развитие конкретизации данного документа Минфином РФ утвержден План по развитию бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации на основе Международных стандартов финансовой отчетности на 2012–2015 годы (в редакции приказа Минфина России от 30.11.2012 года № 455), в котором обозначены мероприятия по данным направлениям.

Значительные преобразования в области бухгалтерского учета и отчетности, отмеченные в конце 90-х и начале 2000-х годов, во многом предопределены (в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности) Программой реформирования бухгалтерского учета, утвержденной постановлением Правительства Российской Федерации от 6 марта 1998 года № 283. Изменения были направлены на обеспечение формирования соответствующей информации об экономических субъектах, которая была бы полезной заинтересованным пользователям.

Согласно Концепции на среднесрочную перспективу (приказ МФ РФ от 01.07.2004 года № 180) «...современный бухгалтерский учет представляет собой информационную базу, на основе которой хозяйствующие субъекты подготавливают бухгалтерскую отчетность юридического лица (далее – индивидуальная бухгалтерская отчетность) и консолидированную финансовую отчетность. Кроме того, информация, формируемая в бухгалтерском учете, используется для составления управленческой, налоговой, статистической отчетности, отчетности перед надзорными органами. При необходимости на основе данной информации должны составляться также другие виды отчетности». Из этого следует, что на законодательном уровне определен круг пользователей учетной информации – внешние (акционеры, собственники, государственные структуры) и внутренние (управленческий персонал самих экономических субъектов). Такой же круг пользователей был определен и в ранее действовавшем ФЗ «О бухгалтерском учете» от 21.11.1996 года № 129-ФЗ ст. 1 п. 3. Однако в ФЗ «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 года № 402-ФЗ четко определены конкретные сферы действия и соответственно границы официального

бухгалтерского учета. В ст. 2 п. 5 отмечено, что «...настоящий Федеральный закон не применяется при создании информации, необходимой для составления экономического субъектом отчетности для внутренних целей». Данный факт имеет особую значимость, поскольку выводит из сферы законодательного регулирования вопросы построения внутренних учетных систем, механизмов аналитической обработки учетной информации, удовлетворяющей запросам управленческого персонала самих экономических субъектов. В связи с этим перед отечественными учеными-экономистами стоит системная задача обоснования методологических основ и выработки методических подходов к учетно-аналитическому сопровождению всех стадий производственного процесса и уровней управления.

Российские специалисты, изучая опыт зарубежных коллег, сложившуюся международную практику построения аналогичных систем и пропуская их сквозь призму отечественных реалий, сформулировали исходный постулат учетно-аналитического обеспечения. За последние десятилетия защищено множество кандидатских и докторских диссертаций, затрагивающих различные аспекты учетно-аналитического обеспечения. Подобные изыскания в отечественной научной деятельности можно признать уникальными, поскольку они носят системный характер.

Определенные аспекты теории и методологии систем учетно-аналитического обеспечения встречаются в трудах зарубежных авторов Э. Аткинсона, Р. Банкера, Й. Бетге, М. Ван Бреда, Ш. Датара, К. Друри, Р. Каплана, М. Мэтьюса, Б. Нидлза, М. Перера, Ж. Ришара, Дж. Фостера, Э. Хендриксена, Ч. Хонгрена, И. Шерра и др. Обсуждению данного вопроса посвятили свои научные работы российские ученые И. В. Алексеева, О. В. Алексеева, С. В. Андреева, Т. В. Балабанова, С. Б. Барышев, С. А. Бороненкова, О. Г. Вандина, А. В. Ганин, Е. М. Евстафьева, В. А. Залевский, И. В. Кальницкая, Г. Е. Каратаева, М. С. Кузьмина, Б. Г. Маслов, И. А. Маслова, Ю. А. Мишин, Л. К. Никандрова, О. Е. Николаева, Л. Н. Никулина, И. А. Омельченко, М. М. Петрыкина, Л. В. Попова, Л. И. Проняева, О. В. Рожнова, С. В. Романчин, И. А. Слободняк, Н. А. Тычинина, З. В. Удалова, И. П. Ульянов, Л. В. Усатова, Н. Н. Хахонина, С. А. Хмелев, Л. И. Хоружий, Е. А. Шароватова, М. Н. Швецов, А. И. Шигаев, Т. В. Шимоханская.

Несмотря на наличие теоретических разработок по представленной проблематике, тем не менее, по мнению большинства экономистов, еще не до конца сложилось единое мнение о существенных характеристиках учетно-аналитических систем в целом и об учетно-аналитическом обеспечении в частности. Исследования информационного обеспечения управленческих систем проводятся с использованием разного терминологического аппарата. Так, например, И. П. Ульянов, Л. В. Попова получение учетно-аналитической информации видят посредством интеграции учета, анализа и аудита и исследуют ее в единой системе экономических расходов. С опорой на труды М. И. Баканова и А. Д. Шеремета в зависимости от используемой информации и задач анализа в части принятия управленческих решений было предложено выделить три вида информации: оперативную, тактическую и стратегическую. Причем оперативная информация должна обеспечивать анализ в процессе учета совершающихся хозяйственных операций. Тактическая – обеспечить анализ сразу после совершения операций, а стратегическая – обеспечить ретроспективный анализ на базе отчетных и расчетных данных [1, с. 140]. Ю. А. Мишин учетно-аналитическую информацию

рассматривает как один из видов еще более емкой учетно-экономической информации. В учетно-аналитической информации он выделяет оперативную, статистическую, бухгалтерскую и аналитическую информацию. Каждый ее вид позволяет решить свой круг задач [2, с. 43–44]. Л. И. Хоружий не выделяет подобную информацию в качестве учетно-аналитической, а рассматривает ее как информационно-аналитическую функцию управленческого учета, проявляющуюся в процессе взаимодействия учета и анализа как особых видов управленческой деятельности [3, с. 318]. И. В. Кальницкая рассматривает учетно-аналитическую информацию в контексте соответствующей концепции интегрированной информационной системы для целей управления организацией, во главу которой ставится ценность подобного вида информации. Выдвигаемые теоретические разработки исследуются И. В. Кальницкой в разрезе выделяемых сегментов деятельности субъекта хозяйствования: производственной, маркетинговой, финансовой, инвестиционной деятельности, а также деятельности, связанной с управлением персоналом [4].

Л. К. Никандрова выделяет учетные системы с точки зрения обеспечения ими экономической безопасности хозяйствующих субъектов. В этих рамках в качестве отдельного элемента выделяется так называемая учетно-аналитическая служба. В число ее основных функций входит учет фактов хозяйственной жизни, контроль полноты и своевременности оприходования материально-производственных запасов и их сохранности, контроль формирования расходов на производство, доходов и финансовых результатов, анализ финансовой отчетности. В то же время вопросы, связанные с проведением управленческого анализа, анализа выгодности ассортимента продукции и возможностей расширения производства, комплексного анализа хозяйственной деятельности, координации составления бюджетов, сосредоточены в планово-экономической службе [5].

Т. В. Шимоханская подходит к учетно-аналитической составляющей процесса управления с позиции обеспечения устойчивого развития предприятия, предлагая при этом соответствующую концептуально-институциональную модель [6]. М. С. Кузьмина рассматривает учетно-аналитическую информацию с точки зрения ее применимости для принятия решений пользователями финансовой отчетности в рамках перехода отечественного бухгалтерского учета на Международные стандарты учета и финансовой отчетности [7]. В свою очередь, В. А. Залевский основной акцент делает на применение управленческих учетно-аналитических систем в рамках стратегического менеджмента [8].

Зарубежный опыт предлагает свой аналог учетно-аналитической информации – управленческую информационную систему (Management information system – MIS), представляющую собой «базу данных, созданную в компании, к которой имеют доступ только ее руководители. Это позволяет всем руководителям организации использовать одни и те же базовые данные для выработки своих решений» [9].

Итак, проведенный обзор научных мнений позволяет сделать вывод о том, что учетно-аналитическая составляющая информационного пространства рассматривается в виде информации или системы без очерчивания границ ее применения. Учетно-аналитическую информацию можно представить в виде массива данных, который формируется в недрах бухгалтерского учета и выполняет прежде всего сопровождающую функцию процесса управления в обеспечении оптимальных параметров деятельности, тогда как учетно-аналитическая система включает в себя

также инструментарий по обработке подобной информации и выработке управленческих решений. По сути, можно говорить о том, что построение на предприятии эффективной учетно-аналитической системы в том виде, в котором она позволяла бы аппарату управления принимать своевременные и наиболее верные, приемлемые для хозяйственных ситуаций решения, предопределяет построение более емкой и всеохватывающей системы управленческого учета и анализа.

Весьма лаконичное определение учетно-аналитической системы дает Л. В. Попова: «учетно-аналитическая система в широком смысле – это система, базирующаяся на бухгалтерской информации, включающей оперативные данные, и использующая 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 микро- и макроуровнях» [10]. Однако, по мнению Н. А. Тычиной, представленная позиция не раскрывает в полной мере содержание учетно-аналитической системы, поскольку основной акцент приходится на информационную составляющую процессов учета и анализа [11]. Вместе с тем такая постановка вопроса, по ее мнению, позволяет поставить знак равенства между понятиями учетно-аналитической системы и системы учетно-аналитического обеспечения, так как их назначением является поддержка процесса принятия управленческих решений необходимой информацией. Можно согласиться с данным мнением с позиции того, что учетно-аналитическая система по своей сути является более емким понятием и помимо непосредственно информационной составляющей несет в себе аналитический блок по выработке управленческих решений. Таким образом, можно говорить о процессе сопровождения координирующих действий по управлению хозяйственной деятельностью экономических субъектов.

Также можно согласиться и с мнением Е. А. Бобровой о том, что в качестве учетно-аналитической системы понимается система, базирующаяся на бухгалтерской информации, включающая оперативные данные, статистическую, техническую, социальную и другие виды информации. При современном уровне развития рыночных отношений происходит процесс активной интеграции традиционных методов учета, анализа, нормирования, контроля и аудита в единую учетно-аналитическую систему получения данных и обработки информации [12]. Н. Н. Хахонова, давая определение учетно-аналитической системы, акцентирует внимание на системы, включающие учетную, аналитическую и контрольные подсистемы, базирующиеся на учетной и внеучетной информации, позволяющие обеспечить необходимой информацией не только текущее, оперативное, но и стратегическое управление коммерческой организацией [13].

Л. В. Попова, давая определение учетно-аналитической системы, обозначила еще одно важнейшее направление в исследованиях: «основной целью учетно-аналитических систем является обеспечение эффективности функционирования системы учета и контроля на предприятии» [10]. К сожалению, можно констатировать наличие малого количества научных публикаций, посвященных данной проблеме, и, как следствие, малой ее изученности. Однако именно система критериев оценки качества учетной информации, эффективности функционирования самих учетных и контрольных систем, эффективности работы аппарата бухгал-

терской службы является той изюминкой, которой учетно-аналитическая система отличается от учетно-аналитического обеспечения. Можно выдвинуть предположение о том, что учетно-аналитическая система по своему предназначению как система, имеющая вход и выход, является тем звеном, в котором происходит процесс совершенствования инструментов учетно-аналитического обеспечения, направленный на их адаптацию к изменяющимся потребностям менеджмента.

В экономической литературе встречается и такой термин, как учетно-аналитический механизм. Так, например, в трактовке И. А. Омельченко учетно-аналитический механизм – более масштабная категория, чем учетно-аналитическая система. Он является имманентной составляющей механизма хозяйствования на всех уровнях управления [14]. Считаем необходимым разграничить сферы приложения этих понятий и учетно-аналитическое обеспечение рассматривать с позиции информационного базиса системы управления, а учетно-аналитический механизм – с точки зрения совокупности инструментов сбора, обработки и подготовки управленческих решений (учетно-аналитических технологий). Во взаимосвязи и единстве они образуют единую платформу, называемую учетно-аналитической системой.

В рамках информационного обеспечения управления и аналитической обработки данных о ходе хозяйственной деятельности, по нашему мнению, необходимо говорить именно об учетно-аналитической системе как важнейшей компоненте, сопровождающей процесс выработки управленческих решений. Учетно-аналитическая обеспеченность управления рассматривается нами как одна из качественных характеристик одноименной системы. Исходя из данных позиций целесообразно рассматривать и подходы к определению существенных характеристик учетно-аналитического

сопровождения менеджмента как системы. Наше видение учетно-аналитической системы представлено в следующей концептуальной модели (рис.).



Рис. Концептуальная модель учетно-аналитической системы

Таким образом, учетно-аналитическая система как экономическая категория представляет собой интегрированную систему, сопровождающую менеджмент и подготавливающую информационный базис воздействующих мероприятий на производственные процессы экономических субъектов в единстве взаимодействия учетных, аналитических и контрольных подсистем.

## БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

1. Ульянов И. П., Попова Л. В. Бухучет: пособие для бухгалтера и менеджера. М.: Бизнес Информ, 1999.
2. Мишин Ю. А. Управленческий учет: управление затратами и результатами производственной деятельности: монография. М.: Изд-во «Дело и Сервис», 2002.
3. Хоружий Л. И. Проблемы теории, методологии, методики и организации управленческого учета в сельском хозяйстве. М.: Финансы и статистика, 2004.
4. Кальницкая И. В. Учетно-аналитическая концепция интегрированной системы для целей управления организацией: теория и методология: дис. ... д-ра экон. наук. Екатеринбург, 2011.
5. Никандрова Л. К. Формирование учетной системы хозяйствующих субъектов: теория, методология и практика: дис. ... д-ра экон. наук. М., 2011.
6. Шимоханская Т. В. Совершенствование методологии учетно-аналитического обеспечения устойчивого развития организации: дис. ... д-ра экон. наук. Йошкар-Ола, 2011.
7. Кузьмина М. С. Система учетно-аналитической информации для принятия управленческих решений пользователями отчетности (теория, методология, практика): дис. ... д-ра экон. наук. М., 2009.
8. Залевский В. А. Управленческая учетно-аналитическая система производственных затрат для целей стратегического менеджмента: теория и методология: дис. ... д-ра экон. наук. Орел, 2009.
9. Бизнес. Толковый словарь / Г. Бетс, Б. Брайндли, С. Уильямс и др. М.: Изд-во «Весь Мир», 1998.
10. Попова Л. В. Основные теоретические подходы построения учетно-аналитической системы // Финансовый менеджмент. 2003. № 5.
11. Тычинина Н. А. Теоретическое обоснование содержания учетно-аналитического обеспечения устойчивого развития предприятия // Вестник ОГУ. 2009. № 2. С. 102–107.
12. Боброва Е. А. Учетно-аналитическая система затрат на производство: виды учета и аудита // Аудиторские ведомости. 2007. № 2. С. 27–28.
13. Хахонова Н. Н. Теоретико-методологическое исследование категории «учетно-аналитическая система» управления коммерческой организации // Фундаментальные исследования. 2012. № 9 (ч. 1). С. 231–234.
14. Омельченко И. А. Развитие учетно-аналитического механизма внешнеэкономической деятельности [Электронный ресурс]. URL: [www.lib.tsu.ru/mminfo/000063105/317/image/317-210.pdf](http://www.lib.tsu.ru/mminfo/000063105/317/image/317-210.pdf) (дата обращения: 17.10.2013).

## REFERENCES

1. Ulyanov I. P., Popova L. V. Accounting: guide for accountants and managers. M.: Business Inform, 1999.