Управленческий учет и менеджмент организации: проблемы взаимодействия

Бобрышев Алексей Николаевич,
кандидат экономических наук, доцент кафедры
«Бухгалтерский управленческий учет» ФГБОУ ВПО
«Ставропольский государственный аграрный
университет» (E-mail: bobrishevaleksey@yandex.ru)

КОНЦЕПТУАЛЬНЫЕ ОСНОВЫ УЧЕТНО-АНАЛИТИЧЕСКОГО ОБЕСПЕЧЕНИЯ ПРИНЯТИЯ УПРАВЛЕНЧЕСКИХ РЕШЕНИЙ В УСЛОВИЯХ НЕСТАБИЛЬНОЙ РЫНОЧНОЙ КОНЪЮНКТУРЫ

Аннотация. В статье выделены демаркационные признаки учетно-аналитического обеспечения функционирования экономических субъектов в условиях кризиса на макро- и микроуровне, а также сформированы факторы оппортунизма в учетно-аналитическом обеспечении принятия управленческих решений в условиях глобализационных и трансформационных процессов в экономике. Такой подход позволил выделить новые направления развития управленческого учета, способствующего принятию управленческих решений в условиях нестабильной рыночной конъюнктуры. Дальнейшие исследования в этой области повысят прогностический потенциал информации вырабатываемой в системе управленческого учета, а также создадут концептуальную основу для управления сбалансированным развитием социально-экономических систем через разработку интегрированной отчетности экономических субъектов.
Ключевые слова: Управленческий учет, затраты, учетно-аналитическое обеспечение, экономический кризис, трансформационные процессы в экономике**.**

Современная экономическая действительность предъявляет все большие требования к качеству и оперативности вырабатываемой информации относительно изменения параметров функционирования социально-экономических систем, влияющих на экономический рост, либо сигнализирующих о депрессивных и стагнационных процессах в экономике. При этом на современном этапе явственно просматриваются информационные дефициты, затрудняющие принятие эффективных управленческих решений как на макро- так и микро-уровне. На наш взгляд этиология данной проблематики лежит в плоскости демаркации понятий антикризисного управления на уровне всей социально-

экономической системы и на уровне отдельных экономических субъектов. На сегодняшний день достаточно проработанными считаются аспекты учетно-аналитического обеспечения жизненного цикла экономических субъектов, в рамках которых выделены такие направления как антикризисное управление, учет и анализ банкротств, анализ финансового состояния и др. В тоже время на макроуровне существуют достаточно действенные подходы по оценке параметров функционирования экономических систем в кризисных ситуациях, а также инструменты анализа, прогнозирования и мониторинга развития экономики, как в отраслевом, так и в территориальном разрезах. Но при этом существует явный дефицит инструментария, позволяющего управлять устойчивыми экономическими субъектами в условиях общей стагнации экономики или отрасли, в которой они функционируют. В ближайшие годы именно разработка действенных подходов по управлению экономическими субъектами, функционирующими в условиях падающих рынков, станет залогом эффективного менеджмента на микроуровне. Данная особенность проявляется в ситуации, когда на одной из стадий классического воспроизводственного цикла (кризис, депрессия) на макроуровне происходит «экспансия (расширение)» на микроуровне, то есть наблюдается несоответствие жизненных циклов, в то время как на стадии оживления или подъема на макроуровне, на микроуровне происходит «сжатие». Такая ситуация в современной теории и практике управленческого учета является фрагментарно изученной и требует соответствующей концептуально-теоретической проработки и инструментально-методического совершенствования. В данном контексте нами выделены демаркационные признаки учетно-аналитического обеспечения функционирования экономических субъектов в условиях кризиса на макро- и микроуровне, что позволило идентифицировать основные информационные дефициты в учетно-аналитическом обеспечении функционирования экономических субъектов стадия жизненного цикла которых не совпадает с этапом воспроизводственного процесса всей социально-экономической системы в которой функционирует данная предпринимательская структура (таблица 1).

Таблица 1 - Демаркационные признаки учетно-аналитического обеспечения функционирования экономических субъектов в условиях кризиса на макро- и микро-уровне.

Демаркационный признак	Учетно-аналитическое обеспечение функционирования экономического субъекта в условиях общей стагнации экономики	Учетно-аналитическое обеспечение функционирования экономического субъекта в кризисной ситуации
1	2	3
1. Цель учета и анализа	Инструментарий ориентирован на выработку релевантной информации по управлению экономическим субъектом в условиях падения совокупного спроса, удорожания кредитных ресурсов, кризиса неплатежей и др. кризисных явлений	Инструментарий ориентирован на диагностику финансовой устойчивости и платежеспособности с целью предотвращения банкротства экономического субъекта
2. Задачи системы управленческого учета	Усиление аналитических свойств отчетности, переход от финансовой отчетности к интегрированной отчетности, соблюдение принципов устойчивого развития, выработка оптимальной бизнес-модели экономического субъекта, способствующей развитию бизнеса «не за счет общества», а за счет эффективных управленческих решений, максимальный учет отраслевой специфики и особенностей бизнес-процессов. Синергия принципов управленческого учета с принципами устойчивого развития общества	Выработка оптимальной стратегии развития экономического субъекта, диагностика финансового состояния, принятие антикризисных управленческих решений, разработка подходов по идентификации кризисов, их профилактика на микро-уровне, мероприятия по преодолению негативных последствий кризиса, сглаживание течения кризиса
3. Инструментарий	Разработка интегрированной отчетности, содержащей информацию относительно эффективности использования всех видов ресурсов с целью	Методы финансового анализа и прогнозирования, дискриминантные факторные модели (модель Альтмана,

Демаркационный признак	Учетно-аналитическое обеспечение функционирования экономического субъекта в условиях общей стагнации экономики	Учетно-аналитическое обеспечение функционирования экономического субъекта в кризисной ситуации
1	2	3
	мониторинга финансовой устойчивости экономических субъектов, которая определяет устойчивость экономики территории. Инструментарий стратегического учета и анализа. Долгосрочное планирование	пятифакторная модель Сайфулина и Кадыкова, модель Таффлера, модель Лиса и др.), учетные процедуры при банкротстве экономического субъекта
4. Основные триггеры	Ухудшение внешней конъюнктуры рынка, затрагивающее финансовое состояние контрагентов, потребителей, финансовых и властных институтов. Депрессивные явления в экономике территории, либо отдельной отрасли. Кризис перепроизводства на уровне всей социально-экономической системы, ограниченный доступ к рынкам сбыта произведенной продукции, падение совокупного спроса населения, политические и властные кризисы	Потеря финансовой устойчивости и платежеспособности экономического субъекта, разбалансированность экономических, кадровых, социальных, технологических и др. параметров развития на уровне отдельного предприятия. Кризис перепроизводства и падения продаж на микроуровне.
5. Концептуальная основа	Учет повышательных и понижательных волн социально-экономического развития всей системы в целом и принятие на этой основе стратегических и оперативных решений по укреплению финансового положения экономического субъекта	Учет уровня технологического, экономического, финансового, кадрового состояния самого предприятия, предотвращение потери финансовой устойчивости и ликвидности

Отметим, что в конечном итоге устойчивость функционирования всей социально-экономической системы определяется устойчивостью развития предприятий, локализованных на данной территории. В этом контексте стимулирование экономического роста со стороны властных институтов может происходить несколькими вариантами: это может быть выравнивающая политика, гармонизированная, либо поляризованная.

Выбор типа такой политики на мезоуровне определяет успешность функционирования экономических субъектов на микроуровне в условиях высокой волатильности рынков, либо в депрессивном или стагнирующем состоянии. Отметим, что любая кризисная ситуация в экономике может рассматриваться с точки зрения «очищения» экономики, поскольку те экономические субъекты, которые проигрывают конкуренцию становятся банкротами, а на рынке остаются наиболее устойчивые и передовые субъекты. Стимулирование их развития в условиях кризисных явлений в экономике и является на наш взгляд одним из перспективных направлений в управленческом учете.

В качестве основных проблем развития управленческого учета, определяющих состояние изучаемой проблематики, в условиях глобализационных и трансформационных процессов в экономике можно выделить ряд факторов оппортунистического характера. Данные факторы образуются из имеющихся противоречий современного этапа развития учетно-аналитической мысли и экономических отношений в целом, что вызывает необходимость совершенствования инструментария управленческого учета, который позволить сгладить имеющиеся противоречия (таблица 2).

Отметим, что повышение релевантности учетно-аналитической информации, генерируемой на уровне экономического субъекта неразрывно связано с необходимостью повышения стабильности и устойчивости экономики на мезо- и макроуровнях и максимального учета всех экзогенных факторов рыночной среды, способных оказать влияние на финансовое состояние экономического субъекта.

Таблица 2 - Факторы оппортунизма в учетно-аналитическом обеспечении принятия управленческих решений в условиях глобализационных и трансформационных процессов в экономике

№ п/п	Факторы оппортунизма развития учета, вызванного глобализационными и трансформационными процессами в экономике	Характер влияния на систему учетно-аналитического обеспечения деятельности экономических субъектов	Способы решения проблем в системе управленческого учета
1	2	3	4
1	Усиление роли показателя себестоимости и эффективности использования ресурсов, как для внутренних, так и для внешних пользователей на фоне отсутствия данной информации в финансовой отчетности	В условиях кризиса, когда происходит падение спроса и как следствие сокращение деловой активности, растет потребность в информации относительно эффективности использования всех видов ресурсов как на макро-, так и на микро-уровне	Включение в интегрированную отчетность показателей характеризующих эффективность использования товарно-материальных ценностей (норма расходования материалов, перерасход материалов по всей номенклатуре, показатели энергосбережения, величина отходов производства и др.), трудовых ресурсов (эффективность использования рабочего времени, демографический состав работников, уровень их квалификации и социальной защищенности и др.) и иммобилизованных средств (прогрессивные виды оборудования, показатели экологической и технологической безопасности, показатели годности, износа, аварийности оборудования)
2	Все большая роль финансового сектора в современной экономике и перманентная эскалация финансовых операций на фоне использования финансовых инструментов, искажающих данные отчетности за счет создания ложной добавленной	В учете финансовых вложений наблюдается существенное, глобальное несоответствие цены акций и их реальной стоимости, что приводит к принятию неверных, опрометчивых решений со стороны менеджеров, инвесторов и	Одной из основных задач менеджеров экономических субъектов является повышение стоимости компании для акционеров и инвесторов за счет создания добавленной стоимости. При этом зачастую рыночная капитализация отличается от реальной стоимости активов в десятки, а иногда и в сотни раз, аналитический инструментарий теряет всякий смысл и превращается в бесполезные математические расчеты. На микроуровне это приводит к

№ п/п	Факторы оппортунизма развития учета, вызванного глобализационными и трансформационными процессами в экономике	Характер влияния на систему учетно-аналитического обеспечения деятельности экономических субъектов	Способы решения проблем в системе управленческого учета
1	2	3	4
	стоимости	высшего управленческого звена, затрудняет оценку инвестиционной привлекательности и стоимости компании, усиливает риски возникновения кризисных ситуаций	принятию неверных управленческих решений, за счет искажения величины реальной стоимости имущества и неточной оценке ликвидности, на макро-уровне такая ситуация зачастую приводит к обвалу банковской системы. В данном контексте со стороны властных структур необходима четкая регламентация учета финансовых вложений, а также повышение роли аудита финансовых вложений.
3	Необходимость долгосрочного планирования с целью нивелирования рисков на фоне высокой волатильности на рынке	Планирование производства позволяет сбалансировать де-нежные потоки, оптимизировать использование ресурсов, более эффективно управлять бизнес-процессами	Выработка краткосрочных плановых заданий позволяет решить часть проблем неравномерного экономического развития. При этом инструментом борьбы с волатильностью рынков в системе управленческого учета может стать включение в интегрированную отчетность нормативов расходования материалов, топлива, энергии, а также показателя наличия страховых резервов и др. Важным также является реализация стратегии, ориентированной на доходность, адаптация ее инструментов к отраслевым особенностям
4	Унификация и приведение в соответствие с международными стандартами правил ведения учета на фоне высокой отраслевой и национальной специфики	В этих условиях затруднена сравнительная оценка эффек-тивности развития экономических субъектов в определенных отраслях, по-	В интегрированной отчетности необходимо предусмотреть выделение показателей среднеотраслевого уровня использования материальных, трудовых и финансовых ресурсов, что существенно повысит релевантность вырабатываемой аналитической информации. Кроме того,

№ п/п	Факторы оппортунизма развития учета, вызванного глобализационными и трансформационными процессами в экономике	Характер влияния на систему учетно-аналитического обеспечения деятельности экономических субъектов	Способы решения проблем в системе управленческого учета
1	2	3	4
		скольку отраслевая специфика практически не учитывается	необходимо придерживаться дифференцированного подхода к содержанию и объему данных в отчетности, а также максимально учитывать отраслевую и национальную специфику.
5	Главенство калькуляционных систем, возникших в первой половине XX века главной задачей которых являлась максимизация эффективности производственного процесса на фоне усложнения современного производства и управления	Традиционные калькуляционные системы были в большей степени ориентированы на учет прямых затрат, в то время как накладные расходы были не значительными, а потому им уделялось меньшее внимание. Распределялись они, как правило, пропорционально 1 показателю, зависящему от объема производства. В современных условиях это приводит к искажению величины себестоимости	В условиях депрессивного или стагнирующего состояния экономики, менеджеры предпринимательских структур должны обеспечивать постоянную оптимизацию затрат, поскольку деловая активность может быть нестабильной. В этих условиях необходимо повышение эффективности системы внутреннего контроля за затратами экономического субъекта. Кроме того, усложнение мировой системы разделения труда привело к тому, что в цепочке добавленной стоимости участвует большое количество экономических субъектов, а себестоимость конечного продукта складывается из совокупных затрат всех этих субъектов, что предполагает изменение подходов к калькулированию себестоимости, в частности применение процессно-ориентированного подхода

«Достоверность и транспарентность учетной информации непосредственно связаны с качеством учетных процедур и методологией их проведения, что делает их важнейшими составляющими качества и аналитических возможностей учетной информации» [[1], стр. 8].

Очевидно, что помимо вышеописанных факторов оппортунизма, затрудняющих становление системы учетно-аналитического обеспечения принятия управленческих решений в условиях нестабильной рыночной конъюнктуры существует значительный перечень проблем формирования релевантной учетной информации. Прежде всего, отметим, что на современном этапе несколько утрачено доверие к публичной отчетности со стороны пользователей. Во многом это объясняется недостаточной релевантностью вырабатываемой информации, которая не удовлетворяет ключевые запросы пользователей. Кроме того, частая смена методологии учета в процессе его реформирования также не способствует повышению существенности раскрываемой в отчетности информации, а финансовая отчетность в существующем виде не может служить основой для принятия соответствующих управленческих решений. В этих условиях все большее значение приобретает система управленческого учета, которая за счет использования более гибкого инструментария, позволяет оптимизировать используемые методические подходы по выработке информации к меняющейся рыночной конъюнктуре.

Бухгалтерская отчетность – как основное средство в коммуникации между экономическими субъектами должна служить основой для принятия решений не только со стороны заинтересованных пользователей в виде акционеров, инвесторов, кредиторов и контрагентов, но и служить основой для мониторинга процессов социально-экономического развития территорий и страны в целом. Для этого необходима трансформация данных отчетности в такую форму, которая позволяла бы не только оценить финансовое состояние экономического субъекта, но и характеризовала бы как компания

[1] Казакова Н.А., Трофимова Л.Б., Федченко Е.А. Методология формирования релевантной информации в условиях глобализации экономических процессов: Монография. – М.: ИНФРА-М, 2013. – 248 с.

заботится о социальном развитии своего персонала, что делает для поддержания должного состояния биосферы земли и на сколько ее деятельность влияет на состояние экосистемы, насколько эффективно используются все виды ресурсов и т.д.

В условиях глобализации и постоянного углубления системы разделения труда, а также все более явственно прослеживающихся стагнационных процессах в экономике отчетность об устойчивом развитии может стать необходимой основой для управления финансовым, производственным, человеческим, интеллектуальным, природным и социальным капиталом на уровне государства, тогда как в современной отчетности весь фокус зрения пользователя смещен в область только финансового развития компании. Такая отчетность должна повысить прогностический потенциал современных подходов к управлению экономическими субъектами, за счет трансформации ретроспективного принципа ее формирования в перспективный, способствующий выработки стратегии дальнейшего развития, что в конечном итоге будет способствовать прогнозированию и нивелированию кризисных явлений в отдельных секторах экономики и социально-экономических системах в целом.

Современный этап генезиса системы управленческого учета требует выработки соответствующего методического инструментария для повышения релевантности вырабатываемой информации в условиях нестабильной рыночной конъюнктуры. Инструментарий управленческого учета в своем арсенале должен содержать как методы антикризисного управления, позволяющие вывести экономический субъект из стадии «сжатия» в стадию «расширения» и дальнейшего экономического роста, так и меры по прогнозированию и диагностике влияния внешней конъюнктуры на реализуемую экономическим субъектом бизнес-модель, оценке возможности ее смены либо незначительной трансформации.

Список литературы:

1. Булгакова С.В. Предпосылки, условия возникновения и периодизация развития управленческого учета / Булгакова С.В. // Вестник Воронежского государственного университета. Серия: Экономика и управление. – 2005. – № 2. – С. 198-204

2. Вахрушина М. А. Бухгалтерский управленческий учет : учебник для студентов вузов по эконом. специальностям / М. А. Вахрушина. - 2005. Сер. Высшее финансовое образование (4-е изд., стер.)

3. Вахрушина М. А. Международные стандарты финансовой отчетности: учебник. – 4-е издание, перераб. и доп. – М. : Рид Групп, 2011.

4. Вахрушина М.А., Сидорова М.И., Борисова Л.И. Стратегический управленческий учет. – М. : Издательство ЭКСМО, 2010.

5. Закирова А. Р. Концепция развития и методология организации управленческого учета в сельском хозяйстве: монография / А.Р. Закирова. – Казань: центр инновационных технологий, 2011. – 258с.

6. Казакова Н. А., Трофимова Л. Б., Федченко Е. А. Методология формирования релевантной информации в условиях глобализации экономических процессов: Монография. – М.: ИНФРА-М, 2013. – 248 с.

7. Каспина Р. Г. Конвергенция систем учета. Формирование показателей бухгалтерской отчетности компаний с иностранными инвестициями. Монография. – Издательство LAPLAMBERT, Germany. – 2012.

8. Костюкова Е.И., Башкатова Т.А. Организационно-методические основы функционирования системы управленческого учета / Костюкова Е.И., Башкатова Т.А. // Международный бухгалтерский учет. – 2011. – № 36. – С. 12-17

9. Сидорова М.И. Учет затрат по нормам: эволюция метода. – М. : Информационно-внедренческий центр «Дашков и Ко», 2009.

10.Тунин С.А. Бюджетирование затрат как элемент управления сельскохозяйственной организацией / Тунин С.А. // Вестник АПК Ставрополья. – 2012. – № 2. – С. 81-85.

11.Шигаев А. И. Учетно-аналитическое обеспечение стоимостно-ориентированного управления / А. И. Шигаев. – Казань.: Казан. гос. ун-т, 2010. – 244 с.

12.Широбоков В.Г., Костева Н.Н., Барекова Л.Н. Проблемы становления и развития управленческого учета в России / Широбоков В.Г., Костева Н.Н., Барекова Л.Н. // Бухгалтерский учет. – 2007. – № 1. – С. 62-67

Management accounting and company management: Interaction problems

Alexei N. Bobrishev, PhD, associate professor
Of "Accounting Management Accounting»
Federal State Educational Institution of
Higher Professional Education
"Stavropol State Agrarian University"
(E-mail: bobrishevaleksey@yandex.ru)

CONCEPTUAL BASES OF ACCOUNTING AND ANALYTICAL SUPPORT OF MANAGERIAL DECISION-MAKING IN A VOLATILE MARKET CONDITIONS

Annotation. The article highlights the demarcation signs of accounting and analytical support for the functioning of economic actors in the crisis at the macro and micro levels, as well as factors formed opportunism in accounting and analytical support management decision-making under conditions of globalization and transformation processes in the economy. This approach allowed to identify new areas of development of management accounting, facilitating management decisions in a volatile market environment. Further research in this area will increase the predictive capability of information generated in the management accounting system, as well as create a conceptual framework for managing the development of a balanced socio-economic systems through the development of integrated reporting-economic actors.

Key words: Management accounting, cost accounting and analytical support to the economic crisis, the transformation processes in the economy.

References:

Bulgakova SV. Prerequisites, conditions and periodization of the development of management accounting / SV Bulgakova // Herald of the Voronezh State University. Series: Economics and Management. - 2005. #2. S. 198-204

Vakhrushina, MA. Accounting Managerial Accounting: a textbook for students in the economy. specialties / MA Vakhrushina. - 2005. Ser. Higher financial education (4th ed., erased.).

Vakhrushina, MA. International Financial Reporting Standards: the textbook. - 4th edition, revised. and add. - M. Reid Group, 2011.

Vakhrushina MA, MI Sidorova, Borisova LI. Strategic management accounting. - M.: Publishing house Penguin Books, 2010.

Zakirova AR. concept development organization and methodology of management accounting in agriculture: monograph / AR Zakirova. - Kazan: Center for Innovative Technology, 2011. - 258 p.

Kazakova NA, Trofimov LB, Mabuza EA. Methodology of relevant information in the context of globalization of economic processes:

Monograph. - Moscow: INFRA-M, 2013. - 248.

Kaspina RG. convergence of accounting systems. Formation of indicators of financial statements of companies with foreign investments. Monograph. - Publisher LAPLAMBERT, Germany. - 2012.

Kostyukova, EI, Bashkatova, TA Organizational and methodological foundations of the system of management accounting / Kostyukova EI, TA Bashkatova / / International accounting. - 2011. #36. S. 12-17

Sidorova MI. Cost Accounting Standards: the evolution of the method. - M.: Information and innovation center "Darya and Co.", 2009.

Tunin SA. Budgeting costs as control Agriculture Organization / Tunin SA / / Bulletin of the AIC Stavropol. - 2012. #2. - S. 81-85.

Shigaev AI. Accounting and analytical support value-based management / AI Shigaev. - Kazan.: Kasane. Reg. University, 2010. - 244.

Shirobokov VG, Kosteva NN, Barekova LN. Problems of formation and development of management accounting in Russia / Shirobokov VG Kosteva NN, LN Barekova / / Accounting. - 2007. #1. - S. 62-67