

**Пономарева Светлана Валерьевна**

д-р экон. наук, ФГБОУ ВО  
«Санкт-Петербургский  
государственный экономический  
университет», г. Санкт-Петербург  
*e-mail: tmguu@mail.ru*

## ФОРМИРОВАНИЕ СИСТЕМНО ИНТЕГРИРОВАННОГО УЧЕТА И МЕХАНИЗМ ЕГО РЕАЛИЗАЦИИ В СИСТЕМЕ УПРАВЛЕНИЯ КАЧЕСТВОМ БИЗНЕС-ПРОЦЕССОВ

*Аннотация.* Исследованы вопросы формирования системно интегрированного учета и механизма его реализации в системе управления качеством бизнес-процессов. Определено, что для получения рациональной системы управления бизнесом необходимо не только иметь высококвалифицированных управленцев и техническую базу (дорогостоящие операционные системы), но и две информационные системы, взаимодействующие на основе принципа конвергенции и экономической целесообразности (стратегия прироста стоимости бизнеса) учетно-аналитической и контрольно-регулятивной системы для целей управления бизнесом. По результатам исследования сделан вывод, что практическое использование данной системы предполагает прохождение трех этапов действия: выбор базовых бухгалтерских показателей, трансформация, конструирование учетно-аналитической и контрольно-регулятивной системы для целей управления бизнесом.

*Ключевые слова:* учетно-контрольная система информационно-аналитического обеспечения целей управления, бухгалтерская отчетность, управление компанией, интегрированный учет, стоимость бизнеса.

**Ponomareva Svetlana**

Doctor of Economic Sciences,  
St. Petersburg State Economic  
University, St. Petersburg  
*e-mail: tmguu@mail.ru*

## FORMATION OF SYSTEMICALLY INTEGRATED ACCOUNTING AND THE MECHANISM OF ITS IMPLEMENTATION IN THE SYSTEM OF QUALITY MANAGEMENT OF BUSINESS PROCESSES

*Abstract.* The study of the issues of the formation of systemically integrated accounting and the mechanism of its implementation in the quality management system of business processes is presented. It is determined that for efficient business management systems not only need to have highly qualified managers and technical base (expensive operating system), but also two information systems that interact on the basis of the principle of convergence and economic viability (growth strategy of the business value) of accounting and analytical control-regulatory system for business management purposes. According to the results of the study, it is concluded that the practical use of this system involves the passage of three stages of action: the choice of basic accounting indicators, transformation, the design of an accounting and analytical and control and regulatory system for business management purposes.

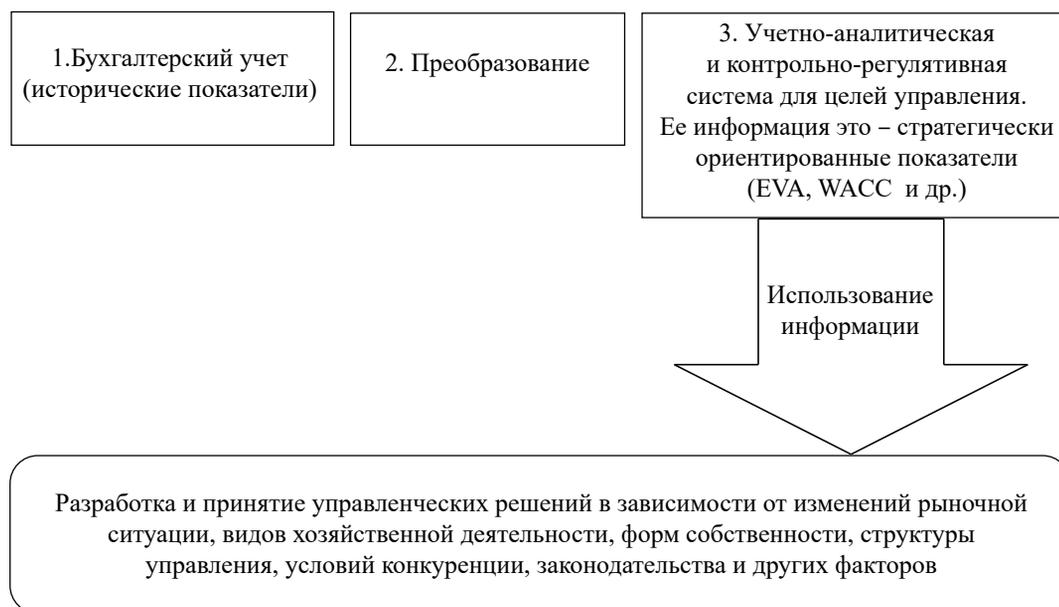
*Keywords:* accounting and control system of information and analytical support of management objectives, accounting reporting, company management, integrated accounting, business value.

В условиях рыночных отношений наиболее важными представляются разработки менеджмента компаний по поводу стратегически ориентированных планов и механизмов. Однако как показывают исследования, ретроспективное (историческое) содержание традиционных показателей российской бухгалтерской отчетности не позволяет использовать их напрямую при разработке концепции управления бизнес-процессами. Как правило, в основе такой концепции должен закладываться комплекс стратегически ориентированных показателей и поведенческих стратегий (принципов ориентирования в крайне неустойчивых рыночных ситуациях) [3; 5; 9]. Такие показатели принято именовать «ключевыми», с чем автор согласен. Однако относительно содержательной стороны таких показателей мнения у исследователей расходятся. На наш взгляд, для управляемости бизнеса, больше подходят стоимостные показатели, а не натурально-вещественные как, например, объем выпуска, число работающих и т. п.

Стратегически ориентированные показатели – это чистый стоимостной поток (приток – отток) в денежном выражении, который компания намеревается получить через три, пять и так далее лет. Продолжительность перспективы зависит от масштабов компании, возможностей прогнозирования и приоритетов ее руководства.

Следовательно, для получения рациональной системы управления бизнесом необходимо не только иметь высококвалифицированных управленцев и техническую базу (дорогостоящие операционные системы), но и две информационные системы, взаимодействующие на основе принципа конвергенции и экономической целесообразности (стратегия прироста стоимости бизнеса) (рис. 1).

Номенклатура, ассортимент, виды хозяйственных операций и их исполнители и другие натурально-вещественные ценности, как показывает практика, меняются не только в течение года, а иногда и в течение месяца под воздействием конкурентного давления и других факторов. Денежная форма стоимости – величина постоянная, меняется только ее соизмеримость с иностранными валютами (волатильность котировок), что не влияет на содержание чистого денежного потока, который компания запланировала получить в перспективе и величина которого является базовым стратегически ориентированным показателем развития компании (стратегическая цель). Поэтапное продвижение к такой цели как раз и определяет качество менеджмента компании и его информационную систему (показатели, которые мониторятся, анализируются специалистами компании).



Составлено автором по материалам исследования

Рис. 1. Схема взаимодействия систем информационного обеспечения управления бизнес-процессами

Практическое использование данной схемы (см. рис. 1) предполагает прохождение трех этапов действий:

- выбор базовых бухгалтерских показателей, которые необходимо трансформировать для целей управления бизнесом;
- процесс трансформации выбранных бухгалтерских показателей (применяют разные методы и информационные системы (например, ARIS-преобразователь и др.);
- конструирование учетно-аналитической и контрольно-регулятивной системы для целей управления бизнесом.

Когда такая система (этап 3) концептуально подготовлена (определены принципы функционирования и необходимые показатели), она запускается в действие с помощью операционных технологий. По мере получения результатов они анализируются, и на основе этого принимаются адекватные потребностям управленческие решения.

Формулирование задачи-минимум корпоративной политики экономического субъекта предполагает, что она должна состоять в сохранении компании в той же нише рынка, что и в истекший финансовый год лишь с небольшим приростом добавленной стоимости. Задача-максимум определяется в зависимости от амбиций руководства компании, ее производственного и экономического потенциала, инвестиций для его реализации, представлений руководство о стратегических возможностях бизнеса.

Бухгалтерский баланс с точки зрения инвесторов является полезным источником информации тогда, когда балансовая («книжная») стоимость активов хотя бы приблизительно коррелирует с рыночной стоимостью (точная корреляция невозможна, так как балансовая стоимость исторична по своей природе, а рыночная – актуальная и по ее размерам, тенденции изменения можно сформировать ожидания величина на перспективу) [4; 6; 7]. Разумеется, эти показатели не совпадают по объективным причинам.

В 2011 г. консультанты компании «Arthur Andersen» Р. Боултон, Б. Либерт и С. Самек закончили сопоставительный анализ рыночной и балансовой стоимости 3 500 американских компаний, охватывающих двадцатилетний период их функционирования на рынке. Ими было выявлено, что увеличение разрыва между балансовой стоимостью компаний на начало исследуемого периода, когда балансовая и рыночная стоимость были близки по значению, составляя 95 %, то к концу периода они не совпадали, при этом балансовая стоимость, как правило, составляла незначительную часть (28 %) от рыночной стоимости [10]. Как свидетельствуют результаты исследования разрыв между рыночной и балансовой стоимостью, связан, как правило, с возросшей ролью нематериальных активов, таких как интеллектуальный капитал, гудвилл, незавершенные научно-исследовательские разработки и т. д.

Как нельзя точно проблему отставания теории учета от потребностей практики, и тем более управления, раскрыл В. Ф. Шеремет, отметивший, что нет методологии учета интеллектуальных затрат и результатов от их производства [8].

Необходимость формирования на российских компаниях стратегически ориентированной системы управления рыночной стоимостью предопределена новыми тенденциями мирового рынка, формирующимися под воздействием структурных преобразований экономической и финансовой систем на глобальном уровне. В новых условиях посткризисного развития России рыночно устойчивое развитие даже средней компании все больше и больше определяется тем, насколько полно включены в ее систему управления внешние факторы воздействия на показатели роста. В связи с этим современная система управления экономическим субъектом нуждается в обновлении инструментов достижения и поддержания устойчивого развития каждого из его бизнес-процессов, их органичной технологической взаимосвязью и нацеленностью на конечный результат. Технологию управления по результатам необходимо рассматривать сегодня исходной основой всей системы управления экономическим субъектом, поскольку она способна выявить не только всю совокупность внутренних резервов, но угрозы внешней экономической среды. Система управления, нацеленная на результат, означает подчинение функционирования всех структур управления, процессов и методов принятия решений достижению конечной стратегической цели – преумножению экономического, финансового, кадрового потенциалов. Одним из базовых инструментов такой системы следует рассматривать внутренний контроль бизнес-процессов, осуществляемый по результирующим показателям каждого из процессов, отражаемым в отчетных формах соответствующего уровня учетно-информационного обеспечения управленческих решений.

Увеличение масштабов финансово-хозяйственной деятельности компаний сферы услуг, усложнение методов управления созданием и продажей услуг, обусловленное их диверсификацией, а также стремление высшего руководства получить достоверную информацию и оценку действий руководителей всех уровней управления, все это в целом требует модификации действующей системы информационного обеспечения процессов разработки и реализации управленческих решений. На наш взгляд, наиболее результативным вариантом такой модификации будет учетно-контрольная система информационно-аналитического обеспечения стратегических целей управления рыночной стоимостью компании и ее бизнес-процессами. Такой вариант реформирования системы управления компанией должен базироваться на исторически утвердившихся теоретических постулатах учета и контроля, преумноженных современным вкладом отечественных и зарубежных учетных в бухгалтерскую науку и практику. Принимая за основу сформировавшуюся к настоящему времени методологию учета, анализа и контроля, нами разработано следующее определение: учетно-контрольная система информационно-аналитического обеспечения целей управления рыночной стоимостью компании (далее – УКСИАОУ) это – многофункциональная, динамично развивающаяся система, обеспечивающая процесс управления компанией комплексной финансовой и нефинансовой информацией в форме прямых и обратных контрольно-аналитических индикаторов состояния оперативного использования ресурсного потенциала компании и движения стратегически ориентированного вектора развития бизнеса.

Усиление факторов неопределенности и рисков в посткризисном экономическом пространстве России требует особого внимания к такому функциональному элементу УКСИАОУ как подсистема внутреннего контроля, состояние которой в настоящее время не адекватно новым экономическим и финансовым реалиям, несмотря на перманентное обновление его теоретического содержания и прикладных методов применения в финансово-хозяйственной практике. Обновление концепции теоретического содержания внутреннего контроля предполагает развитие принципов контрольных действий, согласующихся с принципами бухгалтерского учета и принципами управления бизнес-процессами. Важное место в концепции развития внутреннего контроля также отводится обновлению методического инструментария внутреннего контроля, способного оказать позитивное регулятивное воздействие на результаты всего воспроизводственного процесса, осуществляемого экономическим субъектом, и выявить резервы роста для достижения стратегических целей развития.

Логическим шагом исследования теории внутреннего контроля является изучение эволюции принципов контроля и классификаций его видов. Предполагается, что в современных условиях функционирование подсистемы внутреннего контроля в УКСИАОУ должно опираться как на традиционные принципы организации и осуществления контрольных действий, так и должны быть использованы современные приемы контроля и оценки состояния бизнес-процессов компании типа контроллинга с включением методов бюджетирования, управления по результатам, оценка на основе EVA, P/E и других оценочных концепций и методов.

Методы внутреннего контроля в коммерческих организациях не включены в систему государственного регулирования, тем не менее, контрольные действия должны соответствовать принципам общенационального финансового контроля: гласность, действенность, результативность и т. д. За конкретные результаты внутреннего контроля и его важнейшей составляющей – службы внутреннего аудита – отвечает перед собственниками и работниками компании ее руководство и оперативные менеджеры. Внутренний контроль представляет собой целеориентированный процесс реализации Миссии компании и ее стратегически ориентированных показателей. Оценочные действия руководства в этой сфере многогранные, это и мониторинг действий внутренних контролеров при формировании показателей бизнес-планов и бюджетов, и оценка результатов контроля за исполнением плановых назначений, и разработка мотивационных стимулов к более результативному внутреннему контролю. Такого рода оценка требует в свою очередь функционирования эффективной системы документирования и комплексной отчетности (свод финансовых и нефинансовых показателей), разделения полномочий и авторизации ответственности за достигнутые в ходе проверок результаты.

Понятие «информационный поток» применительно к сфере финансово-хозяйственной деятельности в целях учета и контроля формализуется в множественные формы в зависимости от ее видов, специфики отношений субъектов этой деятельности, от материально-вещественных субстанций (в стоимостном измерении – наличные или безналичная денежная масса), которыми оперируют эти хозяйствующие субъекты (разнообразные денежные потоки от финансирования воспроизводства до погашения задолженностей перед контрагентами, товарные кредиты, облигационные займы, выпуск и обращение акций и многое другое). Следовательно, правомерно утверждать, что идентификация видов информационного потока – это функциональная цель той или иной информационно-аналитической и контрольно-регулятивной системы. Таких систем в финансово-хозяйственной сфере деятельности несколько и каждая из них оперирует конкретными принципами, методами и инструментами. Традиционной системой информационного обслуживания целей управления бизнесом является система бухгалтерского учета, внутри которой сформированы несколько подсистем, содержание одних из них определяется официальными правовыми актами (Закон № 402-ФЗ, ПБУ 18/02), состав и специфика других подсистем – интересами менеджмента компаний [1; 2]. К последним нами отнесены учетно-аналитические и контрольно-регулятивные подсистемы, трансформирующие информацию из официальной системы бухгалтерского учета для целей управления бизнесом.

#### *Библиографический список*

1. Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 г. № 402-ФЗ (редакция от 29.07.2018) [Электронный ресурс]. – Режим доступа: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_122855/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_122855/) (дата обращения: 08.06.2018).
2. Положение по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций» ПБУ 18/02 Приказ Минфина России от 19.11.2002 г. № 114н (ред. от 06.04.2015) [Электронный ресурс]. – Режим доступа: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_40313/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_40313/) (дата обращения: 08.06.2018).

3. Бариленко, В. И. Бизнес-анализ как инструмент обеспечения устойчивого развития хозяйствующих субъектов // Учет, анализ, аудит. – 2014. – № 1 – С. 25-32.
4. Бодяко, А. В. Концептуальная характеристика роли бухгалтерского учета и контроля в иерархии корпоративной системы управления // Сибирская финансовая школа. – 2015. – № 3 (110). – С. 68-74.
5. Булыга, Р. П. Классификация и стандартизация финансового контроля и аудита в Российской Федерации. Учет. Анализ. Аудит. – 2017. – № 5. – С. 10-17, № 6. – С. 6-19.
6. Мироненко, В. М. Характеристика учета затрат в качестве инструмента управления природоохранной деятельностью // Нефть, газ и бизнес. – 2016. – № 11. – С. 61-63.
7. Рогуленко, Т. М. Развитие методических и организационных аспектов внутреннего контроля налогов и налогового учета // Вестник Университета. – 2017. – № 7-8. – С. 127-130.
8. Шеремет, А. Д. Комплексный анализ и оценка финансовых и нефинансовых показателей устойчивого развития компаний // Аудит. – 2017. – № 5. – С. – 6-9.
9. Bodiako, A. V. et al. The goal setting of internal control in the system of project financing / A. V. Bodiako, S. V. Ponomareva, T. M. Rogulenko, M. Karp, E. Kirova, V. V. Gorlov, A. Burdina // International Journal of Economics and Financial Issues. – 2016. – Т. 6. – № 4. – С. 1 945-1 955.
10. Stewart, Thomas A. Accounting Gets Radical // Fortune. – 2001. – Monday, April 16.

#### References

1. Federalnyy zakon «O bukhgalterskom uchete» ot 06.12.2011 г. № 402-FZ (poslednyaya redaktsiya) [*Federal law «On accounting» of 06.12.2011 г. № 402-FZ*]. Available at: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_122855/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_122855/) (accessed 08.06.2018).
2. Polozheniye po bukhgalterskomu uchetu «uchet raschetov po nalogu na pribyl organizatsiy» PBU 18/02 Prikaz Minfina Rossii ot 19.11.2002 N 114n (red. ot 06.04.2015) [*The provision on accounting «Accounting of calculations for profit tax of organizations» PBU 18/02*]. Available at: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_40313/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_40313/) (accessed 08.06.2018).
3. Barilenko, V. I. Biznes-analiz kak instrument obespecheniya ustojchivogo razvitiya hozyajstvuyushchih sub"ektov [*Business analysis as a tool for sustainable development of economic entities*] // Uchet, analiz, audit, 2014, I. 1, pp. 25-32.
4. Bodyako A. V. Konceptual'naya harakteristika roli bukhgalterskogo ucheta i kontrolya v ierarhii korporativnoj sistemy upravleniya [*Conceptual description of the role of accounting and control in the hierarchy of the corporate management system*]. Sibirskaya finansovaya shkola, 2015, I. 3 (110), pp. 68-74.
5. Bulyga, R. P. Klassifikaciya i standartizaciya finansovogo kontrolya i audita v Rossijskoj Federacii. [*Classification and standardization of financial control and audit in the Russian Federation*]. Uchet. Analiz. Audit, 2017, I. 5, pp. 10-17, I. 6, pp. 6-19.
6. Mironenko V. M. Harakteristika ucheta zatrat v kachestve instrumenta upravleniya prirodoohrannoju deyatel'nost'yu [*Characteristic of cost accounting as a tool for environmental management*] // Neft', gaz i biznes, 2016, I. 11, pp. 61-63.
7. Rogulenko T. M. Razvitie metodicheskix i organizacionnyh aspektov vnutrennego kontrolya nalogov i nalogovogo ucheta [*Development of methodological and organizational aspects of internal control of taxes and tax accounting*] // Vestnik Universiteta, 2017, I. 7-8, pp. 127-130.
8. Sheremet A. D. Kompleksnyy analiz i otsenka finansovykh i nefinansovykh pokazateley ustojchivogo razvitiya kompaniy [*Comprehensive analysis and evaluation of financial and non-financial indicators of sustainable development of companies*]. Audit, 2017, I. 5, pp. 6-9.
9. The goal setting of internal control in the system of project financing / A. V. Bodiako, S. V. Ponomareva, T. M. Rogulenko, M. Karp, E. Kirova, V. V. Gorlov, A. Burdina // International Journal of Economics and Financial Issues, 2016, V. 6, I. 4, pp. 1 945-1 955.
10. Stewart, Thomas A. Accounting Gets Radical // Fortune, 2001, Monday, April 16.