

Консолидированная отчетность в системе учетно-аналитического обеспечения корпоративного менеджмента

© 2011 О.А. Банк

Марийский государственный технический университет, г. Йошкар-Ола
E-mail: center_audita@mail.ru

Статья посвящена раскрытию требований, предъявляемых к учетно-аналитическому обеспечению корпоративного менеджмента, и роли консолидированной отчетности в раскрытии информации для текущих и стратегических целей управления.

Ключевые слова: информация, корпоративный менеджмент, учет, консолидированная отчетность.

Корпоративное управление, основанное на принципах прозрачности, доступности, эффективности, своевременности, полноты и достоверности информации на всех уровнях, не может эффективно развиваться без информации о консолидации бизнеса.

В настоящее время требования к составу и представлению информации для целей управления возросли. Высокая динамика бизнеса предъявляет новые более жесткие требования к технике и технологии процессов обработки информации в самой организационной структуре. При этом изменяются структура, формы представления информации, набор показателей, характеризующих ситуацию, периодичность их представления и т.д. Между тем информация, как ресурс производства, используется недостаточно. С одной стороны, управленческий персонал корпорации ощущает дефицит необходимой и своевременно представляемой информации, с другой - получаемая информация недостаточно обрабатывается и используется не в полной мере.

В 1960-1970 гг. появились работы, в которых объединялись знания о связях и управлении, такой синтез назывался "информационной теорией управления". Понятие информации стало общенаучным, т.е. общим для всех частных наук, а информационный подход стал характеризоваться как единый комплекс и совокупность идей. Потребность в информации становится наиболее актуальной и фундаментальной проблемой в современных условиях. Информация разнообразна и в зависимости от использования ее человеком подразделяется на социальную, правовую, техническую, экономическую, производственную, научную, управленческую и т.д. В современной научной экономической литературе достаточно полного и точного определения экономического пространства нет. Такие ученые-экономисты, как А.А. Хлебников, А.В. Никитин, О.В. Рожнова,

определяют информационное пространство как упорядоченную по заданным признакам совокупность информационных ресурсов, которая предназначена для уменьшения неопределенности потребителей информации, для осуществления ими целенаправленных действий. При этом информационное общество есть общество, находящееся в экономическом пространстве надлежащего уровня, которое удовлетворяет все информационные потребности любого субъекта.

Под раскрытием информации понимается обеспечение ее доступности всем заинтересованным в этом лицам, независимо от целей получения данной информации, по процедуре, гарантирующей ее нахождение и получение¹.

Информация идентифицируется, фиксируется, обрабатывается и представляется информационными системами. Управленческая учетно-аналитическая информационная система - это набор взаимосвязанных подсистем, которые фильтруют и обрабатывают данные из множества внутренних и внешних источников с тем, чтобы получить годную для применения информацию, связанную с деятельностью компании. Информационные системы обрабатывают данные о внешних событиях, к которым относят: данные о товарах и услугах на рынке; данные по отдельным сегментам рынка или промышленности; исследование рынка на предмет изменившегося спроса и предпочтений потребителя; информацию о производстве продукции конкурирующих фирм, а также законодательные и нормативные изменения и требования. Информационные системы способны регулярно с помощью специальных воздействий регистрировать и формировать отчеты о продажах на основе различных показателей: виды товаров и услуг, точки продаж, клиентская база, возврат товара, возможность применения скидок, предоставление гарантии на товары и отзывы потребителей в

виде жалоб и т.п. Иногда возникает потребность в информации о технической спецификации продукции, доставке товара до покупателя или о качестве сервиса. Для сбора такой информации применяются вопросы, интервьюирование, опрос широких масс и целевых групп.

Управленческая учетно-аналитическая информационная система решает следующие задачи:

- своевременно предоставляет необходимую информацию в полном объеме для принятия решений;
- создает условия для оптимизации системы управления и повышения ее эффективности;
- формирует информационную среду, необходимую для принятия решений;
- обрабатывает, структурирует, классифицирует и группирует информацию;
- позволяет создавать новые методы ведения бизнеса и др.;
- осуществляет контроль за текущим состоянием организации, ее подразделений и процессов в них.

Компонентами информационной системы являются: информация, необходимая для выполнения одной или нескольких функций управления; персонал, обеспечивающий функционирование информационной системы; технические средства; методы, процедуры и средства сбора, передачи, обработки и хранения информации.

Вид и характер информационной системы зависит от вида деятельности организации, ее организационной структуры, от варианта принятия управленческих решений, корпоративной культуры, состава персонала и т.д.

К пользователям учетно-аналитической информации относят поставщиков, потребителей, конкурентов, акционеров, контролирующие органы, руководство, работников организации, служащих. В корпоративной среде к внутренним пользователям информации относятся: управленческий персонал, менеджмент организации, акционеры, главы совета директоров и наблюдательных советов. Они имеют доступ к конфиденциальной информации и несут ответственность за принятие управленческих решений. Доступ к внутренней информации внешним пользователям ограничен, данные управленческого учета являются коммерческой тайной организации согласно ст.10 п. 4 закона Российской Федерации "О бухгалтерском учете". Внешние пользователи находятся вне предприятия, к ним можно отнести государственные органы, муниципальные органы, кредиторов, поставщиков, покупателей (заказчиков). Основным интересом внешних пользователей являются финансовое состояние и финансовые результаты деятельности предприятия.

Чтобы информационное обеспечение в условиях отечественного корпоративного управления было эффективным, необходимо наличие и взаимодействие ряда элементов:

- развитой нормативно-правовой базы учета;
- прозрачности, доступности, оперативности, регулярности, полноты и достоверности формируемой информации для всех уровней управления;
- взаимосвязи информации различных видов учета (бухгалтерского, управленческого, налогового, стратегического, производственно-оперативного);
- гармонизации и согласованности российских учетных правил международным стандартам;
- адаптации учетно-аналитической информации к потребностям управления и достижениям в области теории и практики учета.

Основные требования, предъявляемые к учетной информации, выдвигаются законом "О бухгалтерском учете" и ПБУ 4/99 "Бухгалтерская отчетность организации". Важнейшим источником информации системы управления является бухгалтерская (финансовая) и статистическая отчетность, внутрипроизводственная отчетность, данные управленческого и производственного учета. В последние годы большое распространение получила постанова бухгалтерского учета по центрам ответственности, что в условиях корпорации позволяет получить наиболее полное представление о производственном, экономическом потенциале корпорации и возможности ее дальнейшего развития, в частности, это удачно применимо к вертикально интегрированным компаниям.

По мнению многих ученых-экономистов, степень использования данных бухгалтерского учета для принятия управленческих решений очень невелика. Это объясняется сложившимся за многие годы неверным, на наш взгляд, суждением о бухгалтерском учете как о сложном для понимания управленцев механизме, отражающем ретроспективные данные и обладающем в основном контрольными функциями. Однако бухгалтерская отчетность обладает достаточным аналитическим потенциалом для принятия управленческих решений, связанных с текущей и с перспективной деятельностью корпорации.

Дифференциация учета по периодичности, детализации и точности в связи с обязательностью представления отчетности в различные инстанции приводит к появлению новых видов учета. Не случайно в российской экономической литературе все чаще стали применяться понятия финансового, управленческого, производственного, налогового учета и учета по международным стандартам.

Для управленцев акционерных обществ информативность данных о котировках ценных бумаг совершенно отличается в различные моменты времени. Бухгалтерский учет таких данных не предоставляет, поэтому пользователь прибегает к иной информации - оперативной, сформированной в специально заданных параметрах управленческих задач. Именно на данном уровне начинают выделяться другие различные виды учета. Это и управленческий, налоговый, стратегический, производственно-оперативный учет и даже симбиоз оперативного учета, бюджетирования, калькулирования и т.д. Такое деление продиктовано требованиями пользователей формировать для принятия решений нужную информацию.

Много споров возникает относительно управленческого учета. Распространенным мнением считается, что задачи управленческого учета заключаются в определении затрат на производство, калькулировании себестоимости продукции (работ, услуг), планировании нормативных калькуляций и выявлении отклонений, разработке планов и прогнозов, формировании цены на продукцию и прогнозировании будущих доходов и т. д. Как показывает анализ работ зарубежных авторов, управленческий учет решает многие дополнительные задачи, такие, как: разработка прогнозов и планов в зависимости от уровня организации производства, анализ работы предприятия с подразделением на центры ответственности, центры прибыли, центры себестоимости, сопоставление данных финансового результата с данными управленческого учета. Поэтому А. Апчерч² предлагает рассматривать управленческий учет как информационную систему, предоставляющую полезную информацию для оказания помощи руководству в планировании, контроле и принятии решений, которая может быть выполнена на стратегическом и оперативном уровне.

В настоящее время возникла необходимость усовершенствовать систему управления, переключив основное внимание с оперативного на стратегическое управление. Данную проблему можно решить путем изменения организационной структуры, в частности путем сокращения количества уровней управления. Такие преобразования позволят уменьшить не только количество звеньев системы, но и объем потерянной или неправильно истолкованной информации, численность участвующих в работе и допускающих ошибки исполнителей, количество связей между данными. В результате повысится эффективность управления в целом. Считается, что увеличение информационного объема не обязательно долж-

но вести к росту количества уровней управления.

При объединении бизнеса (крупное производство, холдинг и др.) возникают экономические объединения юридически самостоятельных лиц, среди которых головное предприятие (материнская компания) выделяется имеющимся у него правом контроля над дочерними и зависимыми предприятиями. Реальное отражение таких объединений в учетно-аналитической практике возможно через систему консолидированной финансовой отчетности.

Консолидированные отчеты в экономической литературе трактуют как "специфические способы учета, направленные на отражение истинного положения дел в отношении прибыли и активов, когда одна компания контролирует деятельность другой. Причем способы и приемы, присущие именно консолидированному бухгалтерскому учету, весьма разнообразны"³.

Управление группой предприятий, входящих в состав корпорации с целью объединения бизнеса, осуществляется на практике через финансовые службы, на этапе становления которых разрабатываются и внедряются системы консолидированного учета и формирование на его основе консолидированной финансовой отчетности. Часто эффект такого учета зависит от согласованности информации, отражаемой в системе бухгалтерского (финансового) и одновременно управленческого учета. Такая информация дает возможность широкой интерпретации показателей: о доходах и расходах, финансовых результатах объединенного бизнеса, рисках, налоговой нагрузке и др. Многие корпорации используют такую информацию для составления Примечаний к консолидированной финансовой отчетности. Для стратегических целей корпорации важной и раскрываемой в отчетности является информация: о капитальных затратах, имеющих долгосрочный характер; будущих результатах деятельности корпорации в целом и отдельных ее предприятий; ценообразовании, предполагающем использование рыночных цен с учетом ожидаемого темпа инфляции.

Мониторинг консолидированной информации и показатели консолидированной отчетности могут быть использованы для формирования системы сбалансированных показателей, калькулирования себестоимости продукции по всем стадиям ее жизненного цикла. Методическим обеспечением мониторинга могут служить методы экономического анализа, статистики, использование концепции цепочки создания стоимости, различные методы учета и оценки объектов; планирование, контроль, нормирование показателей.

Для корпоративного управления состав консолидированной отчетности формируется традиционно: из консолидированного балансового отчета, консолидированного отчета о прибылях и убытках, сведений о составе участников консолидированной группы, уровне достаточности собственных средств и величине сформированных резервов на покрытие убытков, заключении аудиторской организации о достоверности публикуемой консолидированной отчетности. Что касается Примечаний к консолидированной финансовой отчетности, то их содержание должно адекватно отражать направления консолидации той информации, которая востребована системой корпоративного менеджмента для решения текущих

и стратегических задач. В этом случае учетная информация будет содействовать процессу разработки и реализации деловой стратегии корпорации, а инструменты консолидированного учета будут вписаны в процесс стратегического управления.

¹ Статья 30 федерального закона “О рынке ценных бумаг” от 22 апр. 1996 г. □ 39-ФЗ.

² *Апчерч А.* Управленческий учет: принципы и практика: пер. с англ. под ред. Я.В.Соколова, И.А. Смирновой. М., 2002.

³ *Плотников В.С., Шестакова В.В.* Финансовый и управленческий учет в холдингах / под ред. В.И. Бариленко. М., 2004. С. 9-10.

Поступила в редакцию 08.12.2010 г.