

УДК 657.372

ОТЧЕТНОСТЬ В ПОЛИВАРИАНТНОМ УЧЕТЕ ДЛЯ ВНУТРЕННЕГО УПРАВЛЕНИЯ И ВНЕШНЕГО РЕГУЛИРОВАНИЯ ЭКОНОМИКИ

Т.В. БОЧУЛЯ,

*кандидат экономических наук,
доцент кафедры бухгалтерского учета и аудита*

E-mail: bochulya@i.ua

Харьковский государственный университет

питания и торговли

Харьков, Украина

К.В. БЕЗВЕРХИЙ,

*кандидат экономических наук,
доцент кафедры учета и аудита*

E-mail: kosticbv@mail.ru

Киевский национальный университет

технологий и дизайна

Киев, Украина

Предметом исследования стала совокупность теоретико-методологических, научно-методических и практических основ формирования учетной отчетности, адаптированной к информационным запросам разных групп пользователей и требованиям внешнего экономического окружения.

Цель статьи состоит в обосновании теоретических аспектов и оптимизации практического инструментария составления учетной отчетности для разных групп пользователей, соответствующей развитию новых концепций бухгалтерского учета.

Теоретико-методологической основой научного исследования в статье являются национальные положения бухгалтерского учета Украины,

монографии, результаты научных исследований, опубликованных в статьях украинских и зарубежных ученых.

Рассмотрение основывается на философии науки как совокупности принципиально разных точек зрения к разработке теоретических, функциональных и концептуальных основ в части формирования информационно-аналитического обеспечения управления предпринимательской деятельности на микро- и макроуровнях.

Методологической основой раскрытия предмета исследования стало применение научных постулатов о формировании системы учетно-отчетного обеспечения информационных интересов разных групп пользователей.

По результатам исследования предложена концепция поливариантного учета, для которого определены принципы организации и формирования информации. Получила развитие предложенная украинскими учеными теория многоцелевого бухгалтерского учета через фактор управленческого решения, которое формируется на основании отчетной информации.

Внесены рекомендации по организации информационной системы как структуры со сложными уровнями взаимодействия с обеспечением информационных интересов разных групп пользователей, а также предложение о составлении специальной отчетности для каждой группы – ориентированно-целевой отчетности.

Внесенные предложения будут полезны для ученых, которые занимаются вопросом развития системы бухгалтерского учета, предпринимательским структурам, молодым исследователям и всем заинтересованным лицам. Реализация внесенных в статье предложений повысит эффективность информационного обеспечения развития предпринимательства и экономики в целом, будет способствовать улучшению общего бизнес-имиджа предпринимательских структур, что необходимо для повышения инвестиционной привлекательности экономики.

Значимость авторских предложений состоит в увеличении научного уровня теоретических исследований и практического инструментария формирования учетной отчетности для обеспечения развития предприятий в сложных внешних экономических условиях.

Ключевые слова: *учет, поливариантный, отчетность, управление, технология*

Чтобы стать умным, достаточно прочитать 10 книг; чтобы их найти, следует прочитать тысячи. Это выражение наиболее точно характеризует главный постулат информационной деятельности – непрерывность в поиске информации и обработка больших массивов данных.

Иногда пользователю информации удается сразу найти нужные сведения, что ускоряет процесс принятия решения и повышает вероятность получения положительного результата. Тем не менее в большинстве случаев поиск информации занимает львиную долю времени, остаток которого используется для обработки данных, их оценки и формирования выводов и предложений по определенному заданию системы управления.

В наши дни вопросы поиска, обработки и передачи информации решены благодаря информационно-коммуникационным технологиям. Выход в сеть Internet позволяет по ключевым параметрам поиска получить доступ к неограниченным базам данных, где хранится информация разного целевого назначения, которая постоянно обновляется и актуализируется.

Программные алгоритмы предназначены для быстрой обработки больших массивов данных, что необходимо для принятия оперативных решений. Налаженные каналы коммуникаций ускоряют доведение информации до каждого пользователя и обеспечивают продуктивную обратную связь. При этом технологии нового времени лишь частично решили вопрос качества информационного обеспечения экономики и общества.

Для бизнеса, рынка и экономики единственным и незаменимым ресурсом, обеспечивающим их жизнеспособность и развитие, остается информационно-аналитическое обеспечение системы бухгалтерского учета. Финансовая и управленческая отчетность для экономики на микро- и макроуровнях является теми 10 книгами, которые позволяют получить необходимое знание о финансово-хозяйственном состоянии бизнеса.

Такая точка зрения остается неизменной на протяжении многих лет, и все без исключения исследователи красной линией проводят эту мысль через свои научные работы. Нельзя игнорировать кажущуюся на первый взгляд простоту данной мысли, поскольку это фундамент, который укрепляет любую концепцию и приближает теоретические предложения к практической реализации. Поэтому так важно при всеохватывающих процессах модернизации бухгалтерского учета и составления отчетности принимать во внимание необходимость сохранения первоначальной базы, разрушение которой может дорого стоить всей системе.

Очень точно по поводу разрушения старой системы и построения новой (в части институционализма) сказал известный российский ученый Г.Б. Клейнер, подчеркнув, что неэффективно заполнять образовавшийся вакуум за счет западной трансплантации [10].

За последнее время для повышения эффективности информационно-аналитических ресурсов

управления предпринимательской деятельностью сформулированы различные концепции, которые объединяют три основных фактора: интеллект, время и технологии. В условиях усиленного агрессивного воздействия внешней конкурентной рыночной среды информационные запросы пользователей повышаются, что стало причиной расширения финансовой и управленческой отчетности и предложения новых форм учетной информации. Именно по этой причине в научной литературе последних лет предприняты попытки решить вопрос надлежащего учетно-информационного обеспечения бизнеса и экономики в соответствии с потребностью их соответствующего регулирования и управления.

Современная украинская научная мысль представлена исследованиями и предложениями талантливых экономистов. В частности, вопросом реформы национальной системы бухгалтерского учета по разным аспектам развития теоретической сущности и разработки методических подходов, а также практических рекомендаций занимались такие известные ученые, как У.Р. Байрам, А.В. Будько, Е.С. Гейер, А.Е. Выручаева, С.Ф. Голов, З.В. Гуцайлюк, С.Э. Джаферова, С.К. Ешугова, Г.Б. Клейнер, Т.Е. Кучеренко, Л.Р. Лилеева, Н.А. Лоханова, А.М. Петрук, В.С. Плотников, О.В. Плотникова, Т.М. Сльозко, Л.А. Чайковская, Н.Г. Чумаченко и др. Каждый из них осуществил свой вклад в модернизацию системы бухгалтерского учета, что позволило повысить качество учетно-информационного обеспечения бизнеса и экономики.

Но всякая изложенная научная мысль может и должна быть развита. Поэтому считаем необходимым присоединиться к научным поискам ученых, работы которых существенно повлияли на развитие системы бухгалтерского учета, и сформулировать предложения в части оптимизации учетно-аналитического обеспечения управления для разнообразных групп пользователей информации. Этот вопрос в аспекте развития системы управления субъектом хозяйствования приобретает особую актуальность.

Цель статьи состоит в обосновании предложений по оптимизации учетно-аналитического обеспечения бизнеса через внедрение ориентированно-целевых учетных отчетов на микро- и макроуровнях.

Современная экономика базируется не просто на информации – в ее основе управленческие решения, которые принимаются на основе знаний из разных областей. Нельзя преуменьшать роль каждого специалиста, занятого на производстве, в сфере сбыта или управления.

Проблема каждой системы в экономике, обществе, информационном обеспечении заключается в попытке найти главный элемент и сосредоточить на нем все ресурсы, внимание, потенциал, возможности. На самом деле такого элемента не существует, но существует баланс, благодаря которому можно достичь идеального, насколько это возможно, положения для обеспечения жизнедеятельности и развития бизнеса.

Каждый период развития общества и экономики сопровождался выбором нового «идола». В начале XX в. это были земля, капитал, материальные ресурсы. Затем внимание переместилось в сторону технологий, компьютеров, техники. Наконец, в XXI в. специалистам стали понятны потребность и важность человека. Именно поэтому бизнесу и экономике нужно всего и понемногу. Развитие должно быть обеспечено материальными ресурсами, инновационными технологиями, физическим и умственным трудом.

Изменен приоритет и в области взаимоотношений с производителями и потребителями, причем не только товаров, но и информации. Это касается скорости обработки и понимания данных, предварительно сформулированной задачи, правильно поставленного вопроса.

Информация должна помочь пользователю точно и своевременно решить задачу. Видеть и понимать проблему – значит частично ее решить. Решение начинается с вопроса, а вопрос задается при его понимании. Это замкнутый круг, в котором информация оказывает влияние, как в начале, так и в конце постановки и решения задачи.

Точнее, в этом аспекте нет ни начала, ни конца, поскольку завершение означает, что двигаться дальше некуда, а значит, и не нужна информация. Такие ситуации бывают, когда предприятие прекращает существование из-за принятого решения его учредителей. Банкротство не может быть отнесено к этому примеру, поскольку это не означает достижения первоначальной миссии, о чем свидетельствует пример Г. Форда, которого трижды

признавали банкротом, что не стало причиной ликвидации его бизнеса.

Таким образом, пользователи должны быть обеспечены соответствующими данными о рынке, бизнесе и экономике на микро- и макроуровнях, что позволяет формулировать проблему, определить пути ее решения и оценить перспективы.

Информацию можно получить из любого внутреннего и внешнего источника. Услышанное, прочитанное, упомянутое может пригодиться при принятии управленческих решений.

Снова возникает вопрос баланса, поскольку такие сведения не могут быть для бизнеса стопроцентно качественными. Поэтому безапелляционное первенство приобретает система бухгалтерского учета, в которой формируется продукт высокого качества – отчетность.

Прошли времена командно-административной экономики, когда отчетность была, действительно, одна на всех без каких-либо вариантов. Ныне предприятие частично свободно в выборе методов, принципов и процедур организации учета и составления финансовой отчетности.

Не меньше возможностей в обеспечении принятия решений при формировании управленческого учета, который не для внешнего пользователя, а для внутреннего использования дал толчок развитию принципиально иной системы информационного обеспечения бизнеса, рынка, экономики, что в свою очередь стало началом развития новых концепций системы бухгалтерского учета.

Основным источником, из которого пользователи импортируют показатели, характеризующие финансово-хозяйственное состояние предприятия, является финансовая отчетность. За последние несколько лет в методику ее составления внесены существенные изменения, обобщенные в Национальном положении (стандарте) бухгалтерского учета 1 «Общие требования к финансовой отчетности», утвержденном приказом Минфина Украины от 07.02.2013 № 73 [12].

Введение нового стандарта обусловлено объективной причиной, связанной со стремлением отечественной системы бухгалтерского учета соответствовать лучшей международной практике. Если объективно оценивать финансовую отчетность, то нельзя не говорить о ее недостаточной

развитости в аспекте удовлетворения информационных запросов пользователей.

Стереотип о финансовой отчетности одним из первых развил известный украинский ученый С.Ф. Голов: «Финансовая отчетность содержит числовое и словесное описание не только результатов хозяйственных операций, но и политики управления (суждений, методов управления рисками и прочего)» [4, с. 7].

Такое мнение является антитезисом относительно ограниченных возможностей информации финансовой отчетности. Внутренние пользователи настроены на получение информации из другого вида отчетности – управленческой, которая расширена данными прогностического учета и представляет собой обобщение показателей по ключевым параметрам бизнеса в разных временных интервалах. У концепции управленческого учета среди ведущих специалистов есть не только приверженцы, но и критики. О нем рассуждают по-разному, определяя его как отдельный полноценный вид учета и вспомогательную подсистему финансового учета, о чем на основании исследования научных работ зарубежных ученых размышляет З.В. Гуцайлюк, раскрывая основные направления украинской научной мысли [6].

Подготовка управленческой отчетности стала выходом для системы принятия решений, поскольку ее показатели полностью адаптированы к оперативному управлению и составлению сценариев развития в перспективе. В управленческой и финансовой отчетности отражают интересы или внутренних, или внешних пользователей информации, и не заложены возможности для интеграции запросов, хотя бы частичной. Это порождает дополнительные проблемы в обеспечении информационных интересов групп пользователей, которые оказывают прямое и косвенное влияние на систему управления и бизнес в целом.

Для решения вопроса об удовлетворении многогранных информационных запросов о ключевых показателях бизнеса предложена интегрированная отчетность, разработка и внедрение которой снижает, а точнее, разрушает определенные границы между финансовым и управленческим учетом в их традиционном понимании. Практически создается ситуация, когда интегрированная отчетность как продукт целостной учетно-аналитической

системы раскрывает ту информацию, которая традиционно считалась внутренней, для всех заинтересованных пользователей.

В практике российских предприятий составление интегрированной отчетности является новацией, вызванной требованием времени и опытом зарубежных стран. Система составления интегрированных отчетов в России постоянно совершенствовалась, а к 2010 г. был создан специальный орган, который курирует вопросы подготовки таких отчетов, – Международный совет по интегрированной отчетности (МСИО, или IIRC). В РФ действует российская региональная сеть по интегрированной отчетности, призванная адаптировать требования МСИО к российской учетной практике. Эта организация осуществляет совместные проекты с МСИО [3].

Учет может быть назван по-разному в соответствии с тем направлением, которого придерживается ученый. Поэтому бухгалтерский учет сегодня многолик – прогностический, креативный, стратегический, многоцелевой, глобальный и пр. Это характеристика концепций бухгалтерского учета.

Разберемся с понятием концепции, которое представляет собой обоснованную точку зрения, систему ценностей, господствующую идею, что побуждает к развитию отдельных сторон мира, общества и экономики.

Относительно системы бухгалтерского учета концепция «призвана обеспечить заинтересованных специалистов информацией об общих подходах к организации и ведению бухгалтерского учета, быть основой поэтапной разработки новых и пересмотра действующих нормативных документов по бухгалтерскому учету, способствовать принятию решений по вопросам, еще не урегулированным нормативными документами, помогать потребителям бухгалтерской информации в понимании данных, содержащихся в бухгалтерской отчетности» [7, с. 39–40].

Авторы полагают, что концепция является

основой развития бухгалтерского учета как системы, так и полноценного института, на который влияют формальные и неформальные связи, факторы, институты, которые определяют порядок составления учетной отчетности и ее предоставления заинтересованным пользователям (рис. 1).

Концепция как сформированная и аргументированная точка зрения разрабатывается исходя из разных граней общей проблемы – адаптировать учетную отчетность к требованиям внешней экономической среды, изменчивой под влиянием сложных процессов глобализации, информатизации и интеллектуализации.

Представители российских научных школ в основу концепций развития бухгалтерского учета положили идею построения балансовых отчетов с использованием фракталов времени и пространства [11].

Основная идея концепции составления фрактального производного балансового отчета состоит в подготовке информационно-аналитических ресурсов по фракталам территориального пространства и времени для управления предпринимательской деятельностью в полианалитическом режиме.

Фрактальный подход получил одобрение не только в составлении бухгалтерской отчетности, но и при моделировании процессов возникновения и распространения инноваций на предприятиях для наглядности механизмов прогнозирования направлений развития [8].

Развитие концепции, которую активно поддерживали ведущие российские ученые-экономисты, связано с необходимостью не только сохранения собственности (основная бухгалтерская задача),

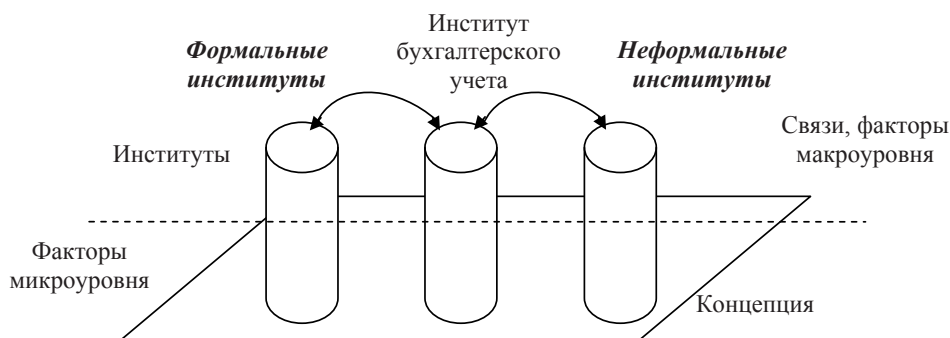


Рис. 1. Институциональная среда системы бухгалтерского учета

но и обеспечения деловой позиции компании. Речь идет о концепции позиционного учета договорных обязательств, которая предусматривает обеспечение реальных и потенциальных ее пользователей полезной, предсказуемой информацией об эффективности функционирования компании на рынке [14, с. 122].

При рассмотрении концепций бухгалтерского учета нельзя не остановиться на институтах, к которым относится бухгалтерский учет, и которые влияют на него прямо и косвенно.

Институты устанавливают правила, соблюдение которых является обязательным условием для организации и жизнедеятельности информационных систем, поскольку обеспечивает бесперебойную работу на микроуровне и глобально в обратных связях.

Вот определение известного российского исследователя Л.А. Чайковской: «Бухгалтерский учет – это институт, находящийся в определенной социокультурной среде. На его развитие влияют различные общественные институты: мир обычаев, традиций, совокупность социальных норм и культурных образцов, определяющих устойчивые нормы социального поведения» [16, с. 379]. При этом подчеркивается, что институты бухгалтерского учета как один из ключевых элементов экономической системы, являясь открытой и эво-

люционирующей системой, действуют в условиях среды, подвержены необходимости постоянного реформирования.

Российский ученый-экономист Л.Ф. Шилова разработала институциональную модель бухгалтерского учета (рис. 2) [18, с. 57].

Модель – это прототип, и влияние на формирование показателей бухгалтерской отчетности оказывает институциональная среда (пользователи), которая запрашивает необходимую учетно-отчетную информацию о хозяйственной деятельности предприятия, указанную в различных видах отчетности.

Возможность использования институционального подхода к развитию бухгалтерского учета позволяет построить такую модель, которая отражает информационные взаимосвязи между субъектами хозяйствования и отдельными институтами, обеспечивает взаимодействие разных видов учета и отчетности, предлагает методику их взаимодействия на институциональной основе.

Ведущий ученый-экономист С.Ф. Голов отмечает, что задачей уполномоченных институтов является обеспечение формирования в системе бухгалтерского учета информации с учетом конкретных потребностей пользователей. И констатирует, что на практике действующая система учета на Украине не обеспечивает формирова-

ния информационной базы для составления всех форм отчетности. Закономерно, что при таких условиях пользователи делятся на приоритетных и второстепенных.

Согласимся с мнением С.Ф. Голова, что в отечественной институциональной среде такими приоритетными пользователями являются прежде всего фискальные и статистические органы. Это наглядно иллюстрирует подход к внедрению Между-

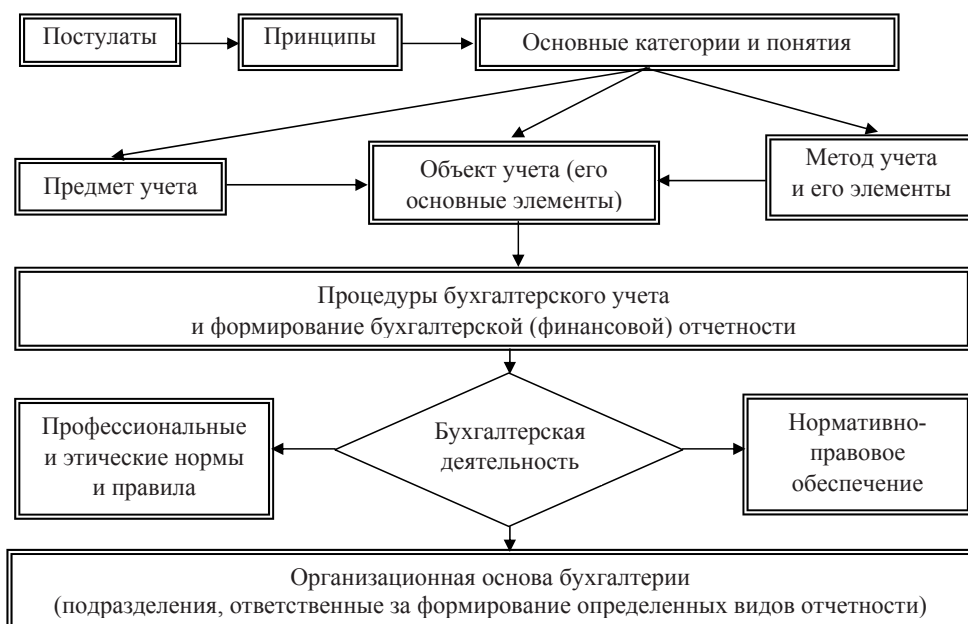


Рис. 2. Институциональная модель бухгалтерского учета [18, с. 57]

народных стандартов финансовой отчетности на Украине [4, с. 7].

Для дальнейшего развития учетной науки необходима институциональная перестройка системы регулирования бухгалтерского учета и отчетности, делает вывод А.М. Петрук [13, с. 47]. Украинский ученый-экономист Т.М. Сльозко предлагает следующую модель институционального регулирования бухгалтерского учета и отчетности (рис. 3).

Как отмечают Н.Г. Чумаченко и Т.Е. Кучеренко, институциональное обеспечение финансовой отчетности предусматривает обоснование теоретических и практических основ ее развития и функционирования для позиционирования предприятия на рынке капитала и направлено на эффективное управление экономическими процессами на макро- и микроуровнях в соответствии с основными экономическими теориями развития общества. Жесткая конкуренция финансового капитала способствовала его дифференциации по отраслевым признакам, что требует методологического обеспечения качественно новых подходов к определению, признанию специфических объектов финансовой отчетности, характеризующих отраслевые особенности оборота капитала [17, с. 18]. Поэтому качественно новые подходы к определению, признанию специфических объектов финансовой отчетности должны формироваться под запросы институциональной среды.

Каждая из определенных учеными концепций актуальна для практического применения при подготовке информации по результатам деятельности предприятия. Авторы считают необходимым присоединиться к выводам ведущих ученых относительно модернизации системы бухгалтерского учета и предлагают понятие поливариантного учета не как отдельного вида учета с собственным предметом, объектом и методом, а как новое его свойство, что является продолжением идеи в аспекте адаптации учетной информации к запросам различных групп пользователей.

Согласно определению, которое

дано в Большом толковом словаре современного украинского языка, слово «поливариантный» означает многовариантный [1, с. 1032]. Такое название возникло после исследования управленческого решения, которое является обоснованным выбором из большого количества альтернатив.

Любое решение уникально, оно не похоже на предыдущее, даже если оба решения принимал один человек на основании одинаковых данных. Каждая секунда времени меняет окружающую среду. Изменяется и внутренняя организация субъекта принятия решений – сумма знаний, навыков, психологического состояния и пр.

Поливариантный учет предполагает формирование гибкой информации, что позволит с равным уровнем качества выработать выводы и управленческие решения без риска потери полезности. С.Ф. Голов предложил модель многоцелевой системы бухгалтерского учета [5, с. 5], в развитие которой внесем авторскую позицию, касающуюся управленческих решений (рис. 4).

Принципы, по которым функционирует система поливариантного учета, тождественны принципам организации управленческой системы в части формирования оперативных и стратегических решений. Авторы предлагают следующие принципы поливариантного учета.

Комплексность содержания информации. Целостная интегрированность данных, которые не описывают фрагментарных событий, а отражают работу всех подсистем предприятия и внешнего окружения, обеспечивает осведомленность о финансово-экономических показателях, социальной и экологической политике, организационном направлении и потенциале развития интеллектуального капитала.

Обоснованность содержания информации. Предусмотрено, что информация сформирована

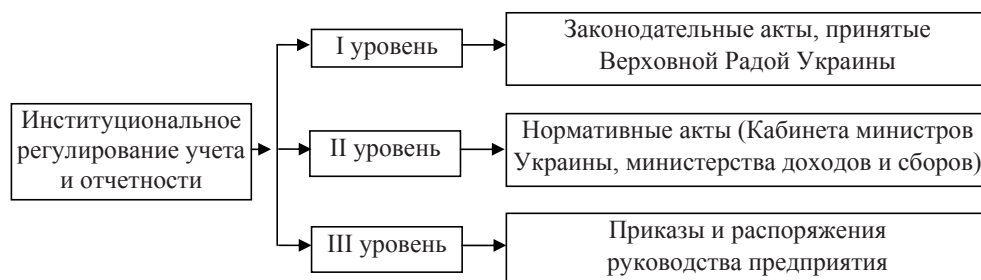


Рис. 3. Модель институционального регулирования учета и отчетности [15, с. 210]

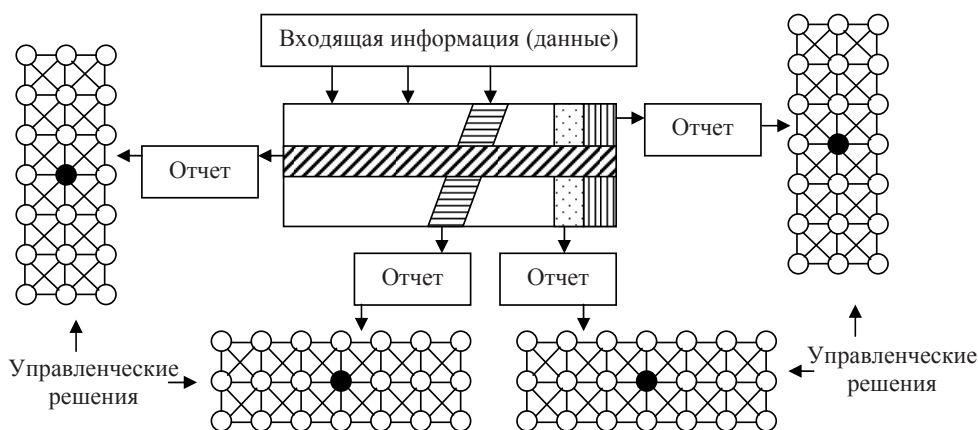


Рис. 4. Схема поливариантного учета

из предварительно поставленной задачи и определенных путей ее решения и является базовой, она полностью обеспечена всеми данными формального и неформального характера. Ее содержания достаточно для исключения информационных и экономических рисков. Сформированные сведения являются обоснованно лучшими по сравнению с другими, которые, вероятно, можно было подготовить при наличии дополнительного времени на поиск, обработку и организацию данных.

Логичность содержания информации предусматривает согласованность содержания информации с внутренними и внешними данными, на основании которых формируются сведения. Подготовленная информация призвана быть логически связанной с предыдущими данными (не должна противоречить им), развивать осведомленность о бизнесе, а не отягощать процесс принятия решения.

Понятность содержания информации. Формируемые данные не должны быть перегружены непонятными сведениями. Необъяснимость сказывается на производительности решения, поэтому усложнять данные – опроретчиво. Главное правило, которое должно быть применено к информации, – понятность в простоте.

Гибкость содержания информации. Сведения должны быть готовы к быстрой адаптации к изменяющимся условиям внутренней и внешней среды. Важны баланс количества информации, времени на ее поиск, обработку, передачу и соответствие поставленной задаче результату.

Приведенные принципы можно включить в базовые, без соблюдения которых снижается

производительность информации. Как первые, так и вторые необходимы для получения максимально возможного результата и потенциала развития бизнеса в перспективе. Информационная политика является сложной категорией, и лучше, если она сформирована как прогрессивная,

поскольку в противном случае качество ее продукта не будет соответствовать условиям деятельности.

Принципами обеспечения качества учетной информации О.В. Будько определяет ориентацию на заказчика, роль руководства, вовлечение работников, процессный и системный подходы, постоянное развитие [2, с. 185]. Принципы, т.е. правила, устанавливаются на микро- и макроуровнях.

Для системы бухгалтерского учета определяющими являются принципы, которые регулируются стандартами бухгалтерского учета. В развитие предложения теории многоцелевого учета С.Ф. Голов рекомендовал пересмотреть эти правила и внести определенные корректировки, которые будут больше отвечать сути современной учетной системы, особенно в части обеспечения информационных потребностей различных в своих целях групп пользователей [5, с. 6–10].

На микроуровне принципы организации информационной системы, в том числе и учетной, разрабатываются собственно управленческой системой предприятия. Это дополнительные правила регулирования информационного обеспечения, которые настраивают исходные данные на нюансы бизнес-процессов и характерных организационных аспектов деятельности.

Приведенные С.Ф. Головым принципы касаются перспективы развития системы бухгалтерского учета исходя из ее многоцелевого характера. Соблюдение предлагаемых авторами принципов дает дополнительное основание для повышения эффективности управленческих решений, которые формируются из разных вариантов, до-

ступных для реализации при равных условиях и сбалансированности времени и ресурсов.

Обеспечение пользователей информацией проводится на основании их запроса, который не всегда имеет оформленные параметры. Качество этого обеспечения сложно оценить, и такая оценка всегда будет иметь субъективный характер.

Информация формируется людьми и для людей, которые применяют ее в различных процессах общественно-экономической жизни. Аксиомой является то, что все процессы тесно взаимосвязаны между собой и изменения в одних влияют на все остальные процессы. Это влияние в основном осуществляется постепенно с течением времени. Но реакция на перемены должна быть оперативной, поскольку игнорирование наименьшего из показателей может привести к разрушению всей конструкции.

Информационную систему описывают по-разному, и подход к ее формированию почти не различается у субъектов хозяйствования разных организационно-правовых форм, за исключением отдельных нюансов. Сравнение зарубежного и отечественного опыта позволяет сделать вывод о наличии общности подхода – найти, обработать и передать информацию. Разница заключается в том, что для заграничной практики приоритетным всегда был внутренний пользователь, от которого зависит будущее бизнеса. Недаром японские компании организованы как семейный бизнес, и ценных специалистов «привязывают» путем передачи миноритарного пакета акций или корпоративных прав.

В авторском видении система информационного обеспечения является структурой со слож-

ными уровнями взаимодействия между группами пользователей внутренней среды и внешнего окружения (рис. 5).

Пользователи могут быть разными по информационным интересам, отношению к субъекту хозяйствования, уровню контроля и влияния на финансово-экономическую систему, количеству участников, качественному составу и пр.

Информация для пользователей должна подаваться в форме отчетов. Это наиболее приемлемый вариант, поскольку он позволяет наглядно ознакомиться со структурированной информацией и сравнить показатели по горизонтали и по вертикали.

Подводя итоги деятельности, бухгалтер формирует два вида отчетов: финансовую отчетность общего назначения и ориентированно-целевую. Для последней устанавливают уровни доступа в соответствии со статусом пользователя информации. Благодаря этому будет решен вопрос о социальном и экономическом равенствах.

Ознакомление с общими показателями финансово-хозяйственной деятельности не изменится. Получение же более детализированной и узко ориентированной информации должно проходить с доступом к таким данным. Если речь идет о торговом предприятии, то ориентированно-целевые отчеты смогут получать покупатели, имеющие карточку постоянного клиента, а также поставщики, кредиторы и инвесторы. Дополнительная отчетность позволит определенным образом «привязать» контрагентов к предприятию и повысить уровень их лояльности. В каждом отдельном случае будет получен соответствующий экономический эффект.

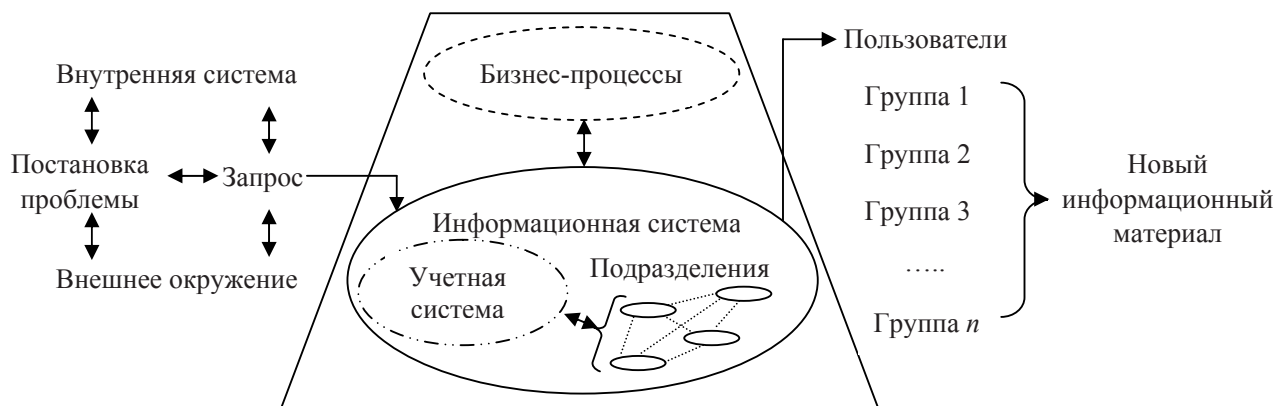


Рис. 5. Организация системы информационного обеспечения для различных групп пользователей

По мнению авторов, качество сведений в таком аспекте обеспечивается выполнением принципа информационного соответствия, когда итоговые данные оправдывают информационные ожидания общего контингента пользователей и их разрозненных групп по интересам.

Примером нового подхода к учету изменений в предпочтениях целевой аудитории является база данных, на основе которой изучалась стратегия покупателей сети магазинов Target. Это позволило отслеживать предпочтения потребителей и предлагать им такой товар, который соответствует их интересам и запросам. Внимание к предпочтениям клиентов существенно развило систему взаимодействия с покупателями и позволило оптимизировать программу лояльности клиентов.

Этот пример не стопроцентно касается учетной системы, но наглядно демонстрирует, каким образом можно регулировать базы данных и предварительно планировать информационное обеспечение бизнеса и внешних групп пользователей.

Для интернет-магазина основой деятельности является разработанный сайт, поэтому покупателя интересует его надежность, поскольку реальность сайта является гарантией защиты прав покупателя. Это не может быть только витрина или каталог. В бухгалтерском учете расходы, связанные с разработкой сайта (не для рекламы), должны учитываться как нематериальные активы. Его первоначальной стоимостью являются:

- расходы на оплату труда разработчиков и соответствующие начисления на нее;
- вознаграждение за передачу прав за пользование сайтом;
- амортизация компьютерного оборудования;
- затраты на электроэнергию и отопление (при необходимости);
- оплата регистрации прав на объекты интеллектуальной собственности;
- другие расходы, прямо связанные с созданием сайта как объекта нематериальных активов.

Названные расходы собираются по дебету субсчета 154 «Приобретение (создание) нематериальных активов» и отражаются проводкой Д-т сч. 125 «Авторское право и смежные с ним права» К-т сч. 154 «Приобретение (создание) нематериальных активов» при введении сайта в эксплуатацию [9, с. 30].

Таким образом, изложенные предложения касаются оптимизации учетно-аналитического обеспечения бизнеса, который функционирует в сложных рыночных условиях. В развитие новых концепций бухгалтерского учета, разработанных ведущими украинскими учеными, авторы изложили свою позицию относительно повышения качества бухгалтерской информации. Этого возможно достичь, приняв во внимание информационные интересы разных групп пользователей.

Акцент сделан на управленческом решении как ключевом индикаторе информационного запроса пользователя. Важность и значение дополнительной отчетности для заинтересованных пользователей подтверждается через получение реального результата, который в любом случае будет иметь экономическое выражение.

Внимание к вопросу институционального подхода к системе бухгалтерского учета обосновано его инновационным характером в научных исследованиях и практике ведения бизнеса. Каждое из высказанных предложений сформулировано для достижения эффекта на микро- (бизнес, экономика) и макроуровнях (наука, теория, общество).

В дальнейших исследованиях планируется рассмотреть вопрос, направление которого будет зависеть от высказанных ведущими учеными рекомендаций. Авторы будут благодарны за критические замечания, что позволит повысить качество научных предложений.

Список литературы

1. Большой толковый словарь современного украинского языка / сост. и глав. ред. В.Т. Бусел. Киев, Ирпень: Перун, 2005. 1728 с.
2. Будько А.В. Пути обеспечения качества учетной информации // Экономический анализ. 2013. Т. 14. № 2. С. 183–187.
3. Выручаева А. Особенности интегрированной финансовой отчетности // Актуальная бухгалтерия. 2013. № 10. URL: <http://goo.gl/MVOXmP>.
4. Голов С. Роль экономических теорий в дальнейшем развитии бухгалтерского учета // Бухгалтерский учет и аудит. 2013. № 8. С. 3–9.
5. Голов С. Теория многоцелевого бухгалтерского учета // Бухгалтерский учет и аудит. 2011. № 4. С. 3–13.

6. *Гуцайлюк З.В.* Прогнозный учет: реальная информационная система или надуманное название? URL: <http://goo.gl/kZmPK6>.

7. *Джаферова С.Э., Байрам У.Р.* Актуальные проблемы совершенствования бухгалтерского учета в формате глобализационных процессов // Проблемы и перспективы развития бухгалтерского учета, анализа и контроля в условиях глобализации экономики: монография / под общ. ред. Ю.А. Вериги, Ю.А. Ночовой. Полтава: ПУЕТ, 2014. С. 38–47.

8. *Ешугова С.К.* Фрактальные методы в управлении развитием предприятий агропромышленного комплекса. URL: <http://goo.gl/nWNP2G>.

9. *Кантерман А., Лисица Т.* Домены и сайты // Баланс. 2010. № 95. С. 28–32.

10. *Клейнер Г.Б.* Институциональные изменения: проектирование, селекция или протезирование? URL: <http://kleiner.ru/skrepk/institutizmenen.pdf>.

11. *Лилеева Л.Р.* Модели управления стратегией на базе инструментов бухгалтерского инжиниринга // Науковедение. 2012. № 3. URL: <http://naukovedenie.ru/sbornik12/12-107.pdf>.

12. Национальное положение (стандарт) бухгалтерского учета 1 «Общие требования к финансовой отчетности»: утв. приказом Минфи-

на Украины от 07.02.2013 № 73. URL: <http://goo.gl/K3uUol>.

13. *Петрук А.Н.* Регулирование бухгалтерского учета в Украине: теория, методология, практика. Житомир: ЖДТУ, 2006. 152 с.

14. *Плотников В.С., Плотникова О.В.* Концепция позиционного учета договорных обязательств // Бухгалтерский учет. 2013. № 9. С. 122–125. URL: <http://www.buhgalt.ru/ftpgetfile.php?id=455>.

15. *Сльозко Т.М.* Бухгалтерский учет в условиях институциональных преобразований: теория и практика. Киев: Центр учебной литературы, 2013. 304 с.

16. *Чайковская Л.А.* Влияние институциональных факторов на состояние и развитие учетных систем // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. 2011. С. 379–384. URL: <http://goo.gl/c8Yhmu>.

17. *Чумаченко М., Кучеренко Т.* Современный подход к развитию финансовой отчетности в соответствии с основными направлениями институциональных теорий // Бухгалтерский учет и аудит. 2011. № 8. С. 12–19.

18. *Шилова Л.Ф.* Методология и инструментов бухгалтерской отчетности организаций: монография. Йошкар-Ола: ООО «Стринг», 2010. 210 с.

International accounting
ISSN 2311-9381 (Online)
ISSN 2073-5081 (Print)

Foreign experience

REPORTING IN MULTIVARIATE ACCOUNTING FOR INTERNAL MANAGEMENT AND EXTERNAL REGULATION OF THE ECONOMY

Tat'yana V. BOCHULYA,
Konstantin V. BEZVERKHII

Abstract

Subject The subject of the study is the collection of theoretical-methodological, scientific-methodical and practical bases of accounting reporting, adapted to the information needs of different groups of users and the requirements of the external economic environment.

Objectives The purpose of the article is to substantiate theoretical aspects and practical tools optimization for

account reporting for different groups of users that is appropriate to the development of new concepts of accounting.

Methods The theoretical and methodological basis of the research in the article are the national regulations of accounting in Ukraine, monographs, research results published in the articles by the Ukrainian and foreign scientists. The study is based on the philosophy of science as a set of fundamentally

different perspectives to the development of theoretical, functional and conceptual bases of formation of information and analytical support to business management at micro- and macrolevels. A methodological basis of disclosure of the subject of research is the application of scientific principles to form a system of accounting and reporting support of information interests of different groups of users.

Results As the results of the research, we propose the concept of polyvariant accounting, which sets out the principles of organization and formation of information. We have further developed the theory of multiple accounting proposed by Ukrainian scientists, through a management decision that is formed on the basis of reported information. We put forward recommendations concerning the organization of an information system as a structure with complex levels of interaction with the support of information interests of different groups of users. Our paper proposes to make a special statement for each group of users, i.e. target-oriented statements.

Application Our proposals will be useful to scientists concerned with the development of accounting systems, business structures, young researchers and all interested parties. The implementation of the proposals will enhance the effectiveness of information management in the development of entrepreneurship and the economy as a whole; will contribute to improve the overall business image of business structures to enhance the investment attractiveness of the economy.

Relevance The significance of the proposals is to increase the scientific level of theoretical research and practical tools shaping account reporting for enterprise development in difficult external economic environment.

Keywords: accounting, multivariate, reporting, management, technology

References

1. *Bol'shoi tolkovyi slovar' sovremennogo ukrainskogo yazyka* [Great Dictionary of the Modern Ukrainian Language]. Kiev, Irpen, Perun Publ., 2005, 1728 p.

2. Bud'ko A.V. Puti obespecheniya kachestva uchetnoi informatsii [Ways of ensuring the quality of accounting information]. *Ekonomicheskii*

analiz – Economic analysis, 2013, vol. 14, no. 2, pp. 183–187.

3. Vyruchaeva A. Osobennosti integrirovannoi finansovoi otchetnosti [Features of integrated financial reporting]. *Aktual'naya bukhgalteriya – Current accounting*, 2013, no. 10. Available at: <http://goo.gl/MVOXmP>.

4. Golov S. Rol' ekonomicheskikh teorii v dal'neishem razvitii bukhgalterskogo ucheta [The role of economic theory in the further development of accounting]. *Bukhgalterskii uchet i audit – Accounting and auditing*, 2013, no. 8, pp. 3–9.

5. Golov S. Teoriya mnogotselevogo bukhgalterskogo ucheta [A theory of multiple accounting]. *Bukhgalterskii uchet i audit – Accounting and auditing*, 2011, no. 4, pp. 3–13.

6. Gutsailyuk Z.V. *Prognoznyi uchet: real'naya informatsionnaya sistema ili nadumannoe nazvanie?* [Forward accounting: a real information system or sophisticated epithet?]. Available at: <http://goo.gl/kZmPK6>. (In Ukr.)

7. Dzhaferova S.E., Bairam U.R. *Aktual'nye problemy sovershenstvovaniya bukhgalterskogo ucheta v formate globalizatsionnykh protsessov. Problemy i perspektivy razvitiya bukhgalterskogo ucheta, analiza i kontrolya v usloviyakh globalizatsii ekonomiki: monografiya* [Actual problems of improving the accounting in the framework of globalization processes. Problems and prospects of the development of accounting, analysis and control in economic globalization: a monograph]. Poltava, PUET Publ., 2014, pp. 38–47.

8. Eshugova S.K. *Fraktal'nye metody v upravlenii razvitiem predpriyatii agropromyshlennogo kompleksa* [Fractal methods in managing the development of agro-industries]. Available at: <http://goo.gl/nWNP2G>. (In Russ.)

9. Kanterman A., Lisitsa T. Domeny i saity [Domains and Websites]. *Balans – Balance*, 2010, no. 95, pp. 28–32.

10. Kleiner G.B. *Institutsional'nye izmeneniya: proektirovanie, selektsiya ili protezirovanie?* [Institutional change: design, selection or prosthetics?]. Available at: <http://kleiner.ru/skrepk/institutizmenen.pdf>. (In Russ.)

11. Lileeva L.R. Modeli upravleniya strategiei na baze instrumentov bukhgalterskogo inzhiniringa [Models of management of strategy on the basis of the

accounting engineering]. *Naukovedenie – Science of science*, 2012, no. 3. Available at: <http://naukovedenie.ru/sbornik12/12-107.pdf>. (In Russ.)

12. Order of the Ministry of Finance of Ukraine “On Approval of National Accounting Standart No. 1 “General requirements to financial statements” of February 07, 2013 № 73. Available at: <http://goo.gl/K3uUol>. (In Ukr.)

13. Petruk A.N. *Regulirovanie bukhgalterskogo ucheta v Ukraine: teoriya, metodologiya, praktika* [Regulation of accounting in Ukraine: theory, methodology, practice]. Zhitomir, ZHDTU, 2006, 152 p.

14. Plotnikov V.S., Plotnikova O.V. Kontseptsiya pozitsionnogo ucheta dogovornykh obyazatel'stv [The concept of the position accounting of contractual obligations]. *Bukhgalterskii uchet – Accounting*, 2013, no. 9, pp. 122–125. Available at: <http://www.buhgalt.ru/ftpgetfile.php?id=455>. (In Russ.)

15. Sl'ozko T.M. *Bukhgalterskii uchet v usloviyakh institutsional'nykh preobrazovaniy: teoriya i praktika* [Accounting in conditions of institutional reforms: theory and practice]. Kiev, Tsentr uchebnoi literaturny Publ., 2013, 304 p.

16. Chaikovskaya L.A. Vliyaniye institutsional'nykh faktorov na sostoyaniye i razvitiye uchetynykh sistem [The influence of institutional factors on the status and development of accounting systems]. *Problemy teorii' ta metodologii' buhgalters'kogo obliku,*

kontrolju i analizu – Problems of theory and methodology of accounting, control and analysis, 2011, pp. 379–384. Available at: <http://goo.gl/c8Yhmu>. (In Russ.)

17. Chumachenko M., Kucherenko T. Sovremenniy podkhod k razvitiyu finansovoi otchetnosti v sootvetstvii s osnovnymi napravleniyami institutsional'nykh teorii [A modern approach to financial statements development in accordance with the focal points of institutional theories]. *Bukhgalterskii uchet i audit – Accounting and auditing*, 2011, no. 8, pp. 12–19.

18. Shilova L.F. *Metodologiya i instrumentarii bukhgalterskoi otchetnosti organizatsii: monografiya* [Accounting methodology and tools of organizations: a monograph]. Yoshkar-Ola, OOO String Publ., 2010, 210 p.

Tat'yana V. BOCHULYA

Kharkiv State University of Food Technology and Trade, Kharkov, Ukraine
bochulya@i.ua

Konstantin V. BEZVERKHII

Kyiv National University of Technologies and Design, Kiev, Ukraine
kosticbv@mail.ru