

УДК 657.1

## ОРГАНИЗАЦИОННЫЕ АСПЕКТЫ ПОСТРОЕНИЯ ИНТЕГРИРОВАННОЙ СИСТЕМЫ УЧЕТА НА ПРЕДПРИЯТИИ

© 2010 Л.А. Дрягина

Институт авиационных технологий и управления  
Ульяновский государственный технический университет

Поступила в редакцию 14.05.2010

В данной статье рассмотрены вопросы, касающиеся сущности, назначения и взаимосвязи основных учетных подсистем предприятия: финансового, налогового и управленческого учетов, проблемы, связанные с интеграцией этих учетных подсистем, а также порядок формирования учетной политики организации, как одного из основных организационных аспектов построения интегрированной системы учета.

Ключевые слова: интегрированная система учета, учетная политика

Современный подход к вопросам хозяйствования экономических субъектов предполагает использование новых принципов, способов, форм и методов управления, предъявляет повышенные требования к информационному обеспечению, требует совершенствования системы учета и переориентации действующих учетных моделей, прежде всего, в сторону интересов внутренних пользователей. Какой бы величины не было предприятие, к какой бы отрасли оно не относилось каждый руководитель, а тем более собственник хотят видеть результаты деятельности предприятия, как в целом, так и в разрезе отдельных структурных подразделений, филиалов, направлений деятельности. Поэтому создание и укрепление учетной системы, способной своевременно и полностью удовлетворять информационные потребности различных групп пользователей, выходит сегодня на первый план в ряду мероприятий по совершенствованию системы управления.

В настоящее время многие хозяйствующие субъекты ведут одновременно три вида учета: бухгалтерский (финансовый) предназначенный для собственников, кредиторов, инвесторов, и других внешних по отношению к организации пользователей, управленческий - ориентированный на внутреннюю среду организации и необходимый, прежде всего для внутрифирменного управления, и налоговый - для налоговых органов, определяемый фискальными интересами государства. Совершенствование системы учета в различных отраслях промышленности невозможно без взаимосвязи между этими видами учета. Особую актуальность приобретает выработка в организации системного подхода к фор-

мированию информации в различных учетных системах (финансовый, налоговый, управленческий учет), регулированию информационных потоков, созданию универсальной системы учетно-аналитических показателей.

С точки зрения организации взаимодействия между финансовым, налоговым и управленческим учетом, в научной литературе и на практике существуют два крайних подхода. Один подход называется автономным, предполагает, что каждый учет ведется обособленно и является самостоятельной, замкнутой подсистемой учета. Параллельное ведение различных видов учетов на предприятии предполагает многократный ввод одних и тех же данных по хозяйственным операциям, появление дополнительных учетных процедур, составление отчетности для различного рода пользователей, в соответствии с их запросами, что, в свою очередь, приводит к большой загруженности персонала, увеличению штата сотрудников, и расходов на оплату труда. Поддержание отдельных, параллельно функционирующих учетных систем - не самый эффективный путь по нескольким причинам, в частности это:

- возникающие проблемы сопоставимости данных;

- нерациональность содержания параллельных служб для сбора и обработки одной и той же информации.

Поэтому более рациональным и обоснованным представляется другой подход - создание на предприятии интегрированной учетной системы, с взаимосвязанными подсистемами: бухгалтерский (финансовый), управленческий и налоговый учет.

В данном случае системность учета предполагает единство принципов отражения учетной информации, взаимосвязь регистров учета и

*Дрягина Лариса Александровна, доцент кафедры "Экономика, управление и информатика". Тел. (8422) 20-95-56*

внутренней отчетности, обеспечение согласования данных управленческого учета с показателями финансового и налогового учета, формирование единой учетной политики, обеспечение информацией внутренних и внешних пользователей. При таком варианте учетной технологии, однажды зарегистрированные и введенные данные, могут многократно использоваться в единой учетной системе.

Интеграция различных видов учета дает ряд преимуществ, которых лишена автономная модель. Такая учетная система представляет наиболее комплексную характеристику положения дел в фирме, она обеспечивает информацией управление производством внутри предприятия для поддержки внутрифирменного процесса принятия решений и их реализации, и одновременно отражает взаимоотношения организации с ее внешним окружением, путем удовлетворения потребности внешних структур в информации через финансовую отчетность. Сближение и усиление единства всех видов учета на основе интеграции признается положительной тенденцией еще и потому, что позволяет: повысить качество учетной информации, исключить дублирование при получении экономических показателей, оптимизировать документооборот в компании, улучшить своевременный обмен информацией между всеми подразделениями, использовать современные автоматизированные системы обработки информации.

Кроме того, явными преимуществами интегрированной системы учета являются:

- эффективное управление финансовыми и материальными ресурсами организации;
- создание единой базы первичных документов и фактов финансово-хозяйственной деятельности;
- полная и оперативная отчетность по всем финансово-хозяйственным операциям;
- формирование схем оптимизации налогообложения;
- обеспечение прозрачности и доступности всех видов учета;
- предоставление данных о результатах работы отдельных направлений;
- снижение затрат, связанных с организацией сбора информации;
- ускорение и удешевление учетного процесса.

Различные подходы к взаимодействию финансового, налогового и управленческого учета имеют свои преимущества и недостатки. Выбор конкретной модели взаимосвязи зависит от объема учетной информации, от структуры управления предприятием, технических возможностей автоматизации учета, от качества информации и потребности в ней заинтересованных пользователей, прежде всего, руководства предприятия.

Формирование интегрированной системы учета не приводит к поглощению одного вида учета другим, а должно способствовать усилению контрольных, информационных и управленческих функций учета в целом, что позволит руководящему персоналу увидеть полную картину бизнеса, по всем аспектам менеджмента: цели – бюджеты – организация – учет – анализ – регулирование. Построение модели взаимодействия учетных подсистем требует системности в процессе накопления и обобщения информации в учете, а также ее отражения в отчетности, что позволит реализовать одну из основных целей бухгалтерской отчетности – обеспечить все группы заинтересованных пользователей данными, достаточными для дальнейшей обработки и интерпретации в интересах каждой из групп.

Обобщая вышесказанное, можно отметить, что, в современных условиях хозяйствования, от качества, своевременности и достоверности представленной информации во многом зависит эффективность системы управления, учетная информация должна быть полезной внутренним и внешним ее пользователям, выступать важным средством принятия ими обоснованных управленческих решений.

Поскольку интегрированная учетная система является наиболее полной и достоверной информационной системой, следовательно, она должна быть построена исходя как из внутренних целей организации, так и интересов внешних пользователей.

Взаимодействие этих видов учета достигается на основе преемственности и комплексного использования первичной информации, единства нормативно-справочной информации, дополнения информации одного вида учета данными других учетов, однократной фиксации всей исходной информации в первичном учете.

У бухгалтерского, управленческого и налогового учетов есть общий базис – они отражают одни и те же факты финансово-хозяйственной деятельности предприятия. В учетной практике все хозяйственные операции, проводимые организацией, оформляются оправдательными документами, с этой целью применяются унифицированные формы первичных учетных документов. Первичный учетный документ является общей информационной базой для составления регистров финансового, управленческого и налогового учета, единственное отличие состоит в способах и приемах группировки, систематизации и обработке информации в соответствии с конкретными целями. Таким образом, из одних и тех же данных, путем их интерпретации создаются различные отчеты, а именно: модули бухгалтерского финансового учета формируют свои

отчеты для внешних пользователей, модули бухгалтерского управленческого учета и налогового учета обрабатывают те же самые данные в целях создания информационных потоков для управления и налогового планирования (рис.1).

Можно предположить, что вследствие применения различных подходов к обработке первичной информации в системах финансового, налогового и управленческого учета будет генерироваться различная информация о расходах а, следовательно, и о результатах операционной деятельности хозяйствующего субъекта. Поэтому, для целей интеграции учетных систем организации необходимо, по возможности, предусмотреть тождественность методов учета и оценки объектов учета, необходимо детально анализировать тот или иной вариант ведения учета с точки зрения его возможностей по раскрытию содержания отдельных фактов хозяйственной жизни.

Систему интегрированного учета каждое предприятие может ставить исходя только из своих целей и видения перспектив развития. Для успешного внедрения такой системы необходима предварительная подготовка.

В процессе создания модели интегрированной учетной системы в организации следует принимать во внимание, следующие факторы:

- организационно-правовая форма организации;
- специфика хозяйственной деятельности организации;
- организационная структура и структура управления организации;
- масштабы деятельности организации;
- степень автоматизации учетного процесса и уровень системы обмена информацией между структурными подразделениями организации;
- уровень состояния системы бухгалтерского учета;
- информационные потребности пользователей (как внутренних, так и внешних);
- финансовые возможности организации.

Процесс интеграции можно представить как последовательность следующих этапов: разработка методологии интегрированной системы учета, выбор программно-технических средств автоматизации, разработка организационно-функциональной системы интеграции. Каждый из этапов, в свою очередь, может быть разбит на ряд подзадач, последовательность решения которых положена в основу интеграционного процесса.

Одним из основных организационных аспектов формирования интегрированной учетной системы является разработка учетной политики, в ней должны найти отражение все вопросы, связанные с построением и организацией комплексной системы учета на предприятии. Через механизм учетной политики в силу интегрированного характера бухгалтерского учета реализуется своевременное формирование финансовой, налоговой и управленческой информации, ее достоверность, доступность и полезность для заинтересованных пользователей.

Первичная учетная информация о деятельности хозяйствующего субъекта, используемая в финансовом, налоговом и управленческом учете, едина и обрабатывается по трем различным алгоритмам, предусматривающим принципы, правила и способы ведения каждого из этих видов учета. Сформировать и преобразовать исходные данные в вид максимально отвечающий информационным запросам пользователей, регламентировать и систематизировать данный процесс призвана учетная политика организации. Она должна стать важнейшим связующим звеном менеджмента и учета организации.

В данном случае, основное предназначение учетной политики заключается в утверждении:

- наиболее выгодных для организации способов бухгалтерского учета и налогообложения, в отношении которых законодательством предусмотрена альтернатива выбора;
- способов ведения управленческого учета и составления внутренней отчетности, необходи-

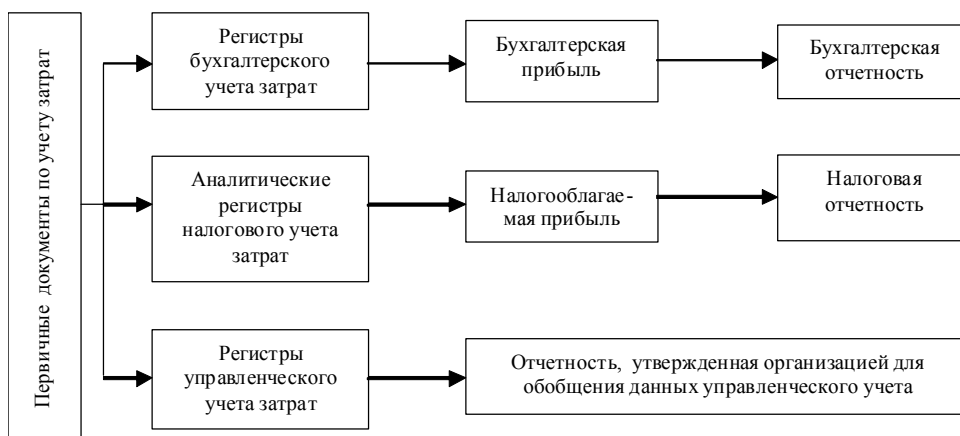


Рис. 1. Взаимодействие финансового, налогового и управленческого учета

мой для принятия решений по всем процессам, функциям и ресурсам, задействованным в хозяйственной деятельности.

Способы ведения учета касаются всех сфер деятельности предприятия, а потому обоснованность их применения в рамках учетной политики напрямую влияет на результат деятельности предприятия, на оперативность и эффективность полученной информации. Диапазон практического применения учетной политики достаточно широк, особенно в части раскрытия данных бухгалтерского учета для внешних пользователей. Бухгалтерский и налоговый учет регламентируются общепринятыми, внешними по отношению к компании стандартами. Основная цель формирования учетной политики конкретной компанией – выбрать и документально закрепить один, из допускаемых общепринятыми стандартами способ ведения учета. При этом, предприятие может максимально использовать предоставленные ему законном права, а также принимать во внимание наилучший мировой опыт, отраженный в международных стандартах финансовой отчетности.

Учетная политика, как совокупность принципов и правил реализации метода бухгалтерского учета должна обеспечивать максимальный эффект от ведения учета. Причем, под эффектом понимается своевременное формирование полной и достоверной информации о деятельности и имущественном положении организации, ее объективность, надежность доступность и реальность для широкого круга внутренних и внешних пользователей. Важность формирования адекватной учетной политики обусловлена тем, что без этого невозможно сформировать достоверную отчетность при приемлемых расходах на ведение учета, а управленческие решения, принимаемые пользователями отчетности, на основе содержащейся в ней информации, приносят им реальные доходы.

Методические аспекты учетной политики оказывают непосредственное влияние на порядок формирования финансовых результатов деятельности организации и на оценку ее финансового состояния. Через механизм учетной политики можно напрямую повлиять на мнение инвесторов о финансовом положении организации. От того, какой метод оценки запасов и расчета фактической себестоимости, отпущенных в производство материальных ресурсов; порядок начисление амортизации по основным средствам и нематериальным активам; способ распределения косвенных расходов между объектами калькулирования; вариант учета выпуска готовой продукции будет применяться в соответствии с выбранной учетной политикой, напрямую зави-

сит, как будет выглядеть организация: прибыльной или убыточной, платежеспособной и финансово устойчивой или зависящей от привлеченных источников финансирования.

Выбор методических приемов, закрепленных в учетной политике предприятия, должен осуществляться с учетом их комплексного рассмотрения, при этом должны учитываться различные факторы, в том числе налоговые последствия выбранного способа учета на показатели финансовой отчетности. Учетная политика, если она выбрана правильно и обоснованно, способна реально повлиять на расчеты организации с бюджетом, путем их минимизации, а выбранный порядок учета налогов существенным образом может сказаться на валюте баланса и показателях отчетности. Но, являясь одним из законных способов оптимизации налогообложения, что особенно важно в условиях экономической нестабильности, учетная политика, не должна быть средством введения в заблуждение пользователей отчетности.

При формировании учетной политики необходимо исходить, прежде всего, из соображения выгоды получаемой на основе ее информации для деятельности предприятия, а также с учетом необходимости, достоверности и полезности этой информации для других заинтересованных лиц, включая налоговые органы. Каждый пользователь абсолютно уверен в однозначности данных, представленных в отчетности, и если в отчете “О прибылях и убытках” продемонстрирована прибыль, то именно такую прибыль и получила фирма в отчетном году. Оценивая эффективность учетной системы, он должен точно знать, какая именно сумма доходов получена благодаря учетным методологическим приемам.

Организационно-технические вопросы учетной политики включают приемы и методы организации технологического процесса работы бухгалтерско-финансовой службы предприятия, направленные на успешное выполнение стоящих перед учетом задач. К организационным сторонам учетной политики относятся внутренние правила и должностные инструкции организации, графики распределения работ и обязанностей бухгалтерской службы, схемы документооборота, система внутрихозяйственного контроля.

Конечной целью разработки учетной политики является создание комплекса взаимосвязанных документов, которые позволят обеспечить единство методики при организации и ведении бухгалтерского, налогового и управленческого учета на предприятии, повысить качество и достоверность всех видов отчетности в интересах менеджмента организации и других заинтересованных пользователей.

Таким образом, формирование учетной политики организации можно рассматривать как один из организационных аспектов интеграции учетных систем организации. При этом учетная политика представляет собой единый документ, включающий методический, технический и организационный разделы. Методический раздел содержит указания и характеристику методов ведения учета для каждого из объектов учета. В техническом разделе описаны основные правила ведения учета, варианты использования комплексной автоматизации учета в организации. Организационный раздел содержит описание организационных принципов ведения учета, стандарты учетного документооборота.

Организация единой системы бухгалтерского учета – это, прежде всего, построение службы (отдела) учета, определение ее места в системе управления предприятием. Для организации интегрированной системы учета необходимо наличие на предприятии квалифицированных бухгалтеров, разбирающихся в бухгалтерском, управленческом и налоговом учете. Различие вариантов построения интегрированной учетной системы состоит лишь в том, какое место каждый из этих сотрудников занимает в технологической цепочке прохождения документов и организации документооборота на предприятии.

Многообразие и многочисленность задач, решаемых в рамках интегрированной учетной системы на предприятии, обуславливают необходимость разработки:

- организационной структуры служб, занимающихся учетом;
- должностных инструкции и функциональных обязанностей сотрудников, связанных с учетной деятельностью;
- стандартов документооборота, техники учета, новых требований к оперативности обработки первичной информации, периодичности представления отчетных данных
- регламентирующих документов, которые будут определять основные правила учета.

При разработке организационной структуры службы, занимающейся учетом, в первую очередь, формируется структура административного и функционального подчинения, происходит распределение областей ответственности и функциональных обязанностей между сотрудниками. При этом возникает вопрос, надо ли создавать на предприятии новые подразделения для ведения учета, например, отдел (сектор) управленческого учета, или обязанности по его ведению могут быть распределены между сотрудниками бухгалтерии. Возможен вариант организации и ведения каждого вида учета в рамках уже существующей финансово-экономической службы. Выбор органи-

зационной структуры единой бухгалтерской службы зависит от технологии производства, объема учетной работы, необходимого объема и качества информации для принятия управленческих решений, наличия технических средств учета. Данное структурное подразделение должно удовлетворять следующим требованиям: информационная обеспеченность, методологическая подготовленность, компетентность.

Кроме того, разработанная структура должна обеспечить информационное взаимодействие между производственными, технологическими, экономическими службами предприятия, что позволит интегрировать учетную, плановую и нормативную информацию. Включая в систему учета плановые и нормативные данные, в ходе обработки информации можно проводить анализ экономических показателей, оценку и характеристику результатов деятельности отдельных подразделений, прогнозирование тенденций этих показателей и направлений развития производства. Структура бухгалтерской службы представлена на рис. 2.

Основными организационными документами, фиксирующими изменения в организационной структуре, являются Положение об организационной структуре службы учета и должностные инструкции, отражающие распределение функциональных обязанностей сотрудников.

Должностная инструкция – это важнейший организационный регламент, предусматривающий четкое разграничение прав, обязанностей, ответственности и взаимодействие сотрудников ведущих учет, обеспечивающий целесообразность и эффективность труда работников, в них должна быть прописана четкая регламентация обязанностей каждого сотрудника данной службы. Они позволяют:

- обоснованно распределить и четко разграничить функции работников бухгалтерской службы и финансовой деятельности организации в целях выполнения возложенных на них задач;
- обеспечить необходимую согласованность и взаимодействие работников службы бухгалтерского учета между собой, с производственными подразделениями и службами управления данной организации, а также с другими организациями;
- четко определить и закрепить конкретные обязанности, права и персональную ответственность каждого работника бухгалтерии;
- обоснованно проводить подбор и расстановку кадров, а также повышение квалификации и мероприятия по нормализации условий труда, укреплению трудовой дисциплины;
- объективно оценивать результаты каждого

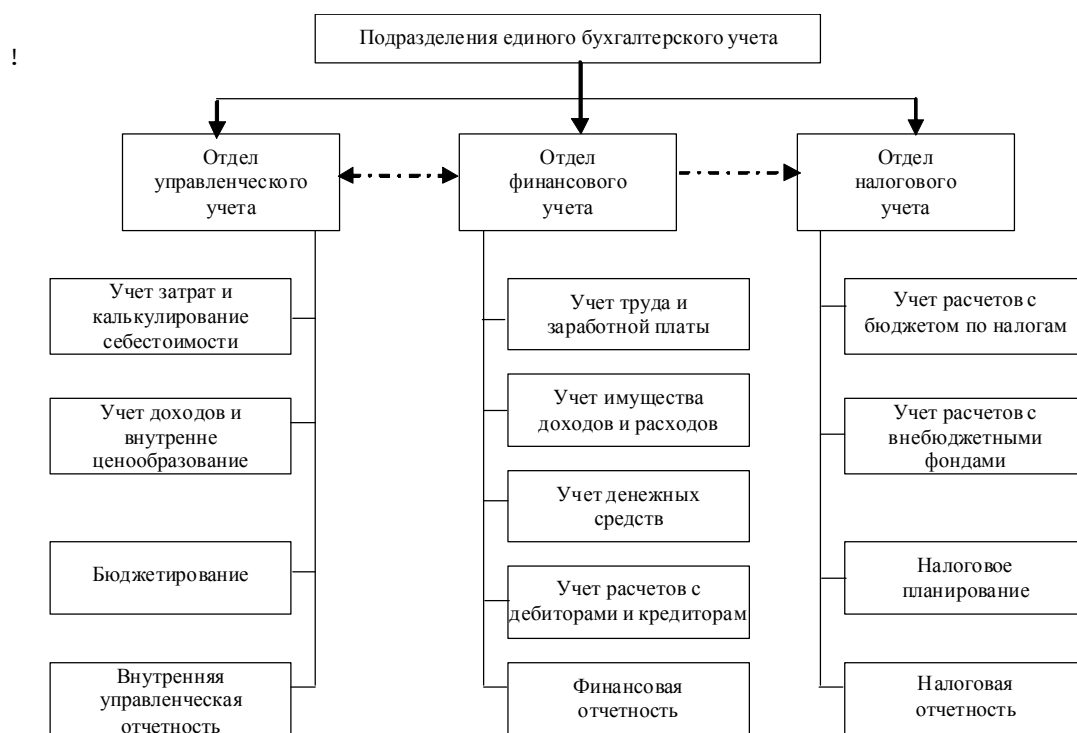


Рис. 2. Структура бухгалтерской службы

исполнителя и всего коллектива бухгалтерии, материально и морально стимулировать работников в зависимости от количества и качества вложенного труда.

Для обеспечения рациональной организации единой системы бухгалтерского учета большое значение имеет разработка плана его организации, который включает следующие элементы:

- план документооборота, в котором указывается перечень документов необходимых для учета хозяйственных операций. При этом организации могут использовать типовые формы первичных документов или применять формы документов, разработанные самостоятельно;

- план инвентаризации, определяющий порядок, формы и сроки проведения плановых и внеплановых проверок. Сроки проведения внеплановых инвентаризаций не должны быть известны материально-ответственным лицам, любая проверка не должна влиять на нормальную работу предприятия.

- план отчетности, в котором указывается перечень отчетных форм, отчетный период, сроки предоставления отчетности, способ представления отчетов, фамилии должностных лиц, получающих отчеты и отвечающих за составление отчетности;

- план технического оформления учета с характеристикой форм учета, применяемых на данном предприятии, описанием структуры данных для автоматизации учета;

- план организации труда учетных работни-

ков, в котором определяется структура аппарата бухгалтерии, штат сотрудников, должностные характеристики, графики учетных работ.

Особое место среди этих элементов занимает документооборот, благодаря которому организуются информационные потоки, дополняющие друг друга, исключающие информационные повторы и позволяющие сформировать необходимую систему показателей для каждого уровня управления организацией. Вопросам организации документооборота на предприятиях придается большое значение, поскольку несвоевременно предоставленная информация теряет свою ценность и актуальность. Кроме того, при организации системы документирования хозяйственных операций необходимо предусмотреть возможность взаимного контроля. Обязанности работников бухгалтерии должны быть распределены таким образом, чтобы бухгалтеры вынуждены были сверять данные, формируемые ими в учетных регистрах, с данными первичных учетных документов и учетных регистров, формируемых другими бухгалтерами.

Сложность и громоздкость системы документооборота, на любом предприятии, вызванная наличием значительного числа различных форм документов, многоэтапностью документооборота, различием в построении аналогичных по содержанию форм, а также повторением отдельных показателей в различных документах, делают необходимой разработку схемы документооборота, где прописывается четкая регламентация обязан-

ностей каждого сотрудника. График документооборота должен учитывать требования учета и организационной структуры службы учета.

Переход на международные стандарты учета, осуществляемый РФ, предполагает расширение функций и полномочий бухгалтерской службы, выход ее на новый качественный уровень и переход от учетной регистрации фактов хозяйственной жизни к всестороннему управлению производством. Сегодня, практически, вся необходимая для управления информация может готовиться бухгалтерами (составление отчетности предприятия, анализ его финансовых показателей, планирование и контроль). Выполнение этих функций на предприятии базируются на учетных данных, поэтому основные усилия должны быть направлены на достижение максимальной степени информационной интеграции и единства учета для решения задач управления с наибольшей эффективностью.

Подводя итог, можно констатировать, что содержание бухгалтерского учета может трактоваться достаточно широко: помимо собственно учета, здесь имеется в виду плановая, аналитическая работа, результаты которой предназначены для использования внутри предприятия с целью выработки эффективных управленческих решений. Появление в учетной практике современных предприятий новых видов, методов, принципов учета не означает, что бухгалтерский учет теряет

свое предназначение. Это свидетельствует о развитии и дальнейшем совершенствовании одного из важнейших видов учета. В рамках реформирования бухгалтерского учета создаются взаимосвязанные между собой направления: финансовый, управленческий и налоговый учет. Финансовый учет должен быть прозрачным и понятным стороннему пользователю, управленческая информация предназначена только для внутреннего пользования, квалификация фактов для целей налогового учета в первую очередь определяется фискальными интересами государства. При разработке организационной структуры службы учета на предприятии, в первую очередь, происходит распределение областей ответственности и функциональных обязанностей между сотрудниками данного подразделения, формируются принципы информационного взаимодействия между подразделениями внутри компании.

#### СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Карпова Т.П. Управленческий учет: Учебник для вузов. М.: ЮНИТИ, 2002. 350 с.
2. Финансовый менеджмент: теория и практика. Учебник [под ред. Е.С. Стояновой]. М.: Перспектива, 2002. 650 с.
3. Шигаев А.И. Контроллинг стратегии развития предприятия: учебное пособие М.: ЮНИТИ-ДАНА, 208. 351 с.

#### ORGANIZATIONAL ASPECTS OF CONSTRUCTION OF THE INTEGRATED SYSTEM OF THE ACCOUNT AT THE ENTERPRISE

© 2010 L.A. Drjagina

Ulyanovsk State Technical University  
Institute of Aviation Technologies and Managements

In given clause the questions, concerning essence, purpose and interrelation of the basic registration subsystems of the enterprise are considered: financial, tax and administrative accounts, the problems connected with integration of these registration subsystems, and also the order of formation of registration policy of the organization, as one of the basic organizational aspects of construction of the integrated system of the account.

Key words: integrated system of the account, registration policy.