

УДК 657

Л. Г. Ивашечкина, Т. В. Савицкая

Национальный исследовательский Нижегородский государственный университет им. Н.И. Лобачевского, г. Нижний Новгород, email: lud_ivashechkina@mail.ru; vild.andrew.581@yandex.ru

СОВРЕМЕННЫЙ ВЗГЛЯД НА НЕКОТОРЫЕ АСПЕКТЫ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЁТА В УСЛОВИЯХ ЦИФРОВОЙ ЭКОНОМИКИ

Ключевые слова: блокчейн, калькуляция, релевантность, управленческий учет, цифровизация, ИТ-инструменты.

В статье рассмотрено влияние цифровых технологий на совершенствование системы управленческого учета. Обобщены теоретические положения, определены направления развития управленческого учёта в условиях цифровой экономики и выработка суждений об ее роли в системе информационного обеспечения. Подведен итог рассмотрению информационно-технологических инструментов для изменения содержательных, методологических и концептуальных основ управленческого учета.

L. G. Ivashechkina, T. V. Savitskaya

National Research Lobachevsky State University of Nizhny Novgorod, Nizhny Novgorod, email: lud_ivashechkina@mail.ru; vild.andrew.581@yandex.ru

MODERN VIEW ON SOME ASPECTS OF MANAGEMENT ACCOUNTING IN THE DIGITAL ECONOMY

Keywords: blockchain, calculation, relevance, management accounting, digitalization, IT tools.

The article considers the impact of digital technologies on the improvement of the management accounting system. The theoretical provisions are summarized, the directions of development of management accounting in the digital economy are determined, and the development of judgments about its role in the information support system is determined. The article summarizes the consideration of information technology tools for changing the content, methodological and conceptual foundations of management accounting.

На протяжении последних десятилетий в мире наблюдается бурное развитие цифровой экономики. Россия, являясь частью мирового сообщества, следует тренду использования цифровых технологий в экономике. Данный процесс называется цифровизация. Описание концепта и основные моменты были опубликованы в «Программе развития цифровой экономики в России до 2030 года». Этот документ определяет основные направления государственной политики по формированию и развитию цифровой экономики для реализации национальных приоритетов и конкурентоспособного участия в глобальной экономической экосистеме [1].

Исходя из этого, в данной работе, под термином «цифровая экономика» следует понимать современный тип хозяйствования, характеризующегося преобладающей ролью данных и методов управления ими как определяющего ре-

сурса в сфере производства, распределения, обмена и потребления [3].

В последнее время цифровизация стала неотъемлемой частью многих социально-экономических отношений. Данное явление затронуло все сферы экономики:

– в научной среде – анализируются проблемы и перспективы, разрабатываются методы, оценивается влияние цифровых технологий на текущие бизнес-процессы;

– в практической (прикладной) – внедряются и используются цифровые информационные технологии на предприятиях для планирования экономической деятельности.

Цифровая экономика является необходимым условием развития и уже проявляется в таких отраслях как банковская, розничная торговля, транспорт, энергетика, образование, здравоохранение и другие.

Помимо глобальных изменений экономических механизмах, появления новых рынков, развития информационных технологий, в системе социально-экономических процессов произошли более конкретные изменения. Управленческий учёт являются частью этой системы, не смог не трансформироваться в условиях всеобщей цифровизации.

Хотя роль влияния цифровых технологий на изменение экономики в целом и управленческого учёта в частности достаточно очевидна, многие вопросы остаются слабо изученными. Из этого формулируется актуальность статьи. На наш взгляд, недостаточно внимания уделяется классическим проблемам управленческого учета, связанные с выбором объектов затрат, без должного внимания остаются вопросы поиска оптимальных методов калькуляции себестоимости, слабо освещены проблемы интеграции различных видов и уровней учета между собой, не отражено должным образом место цифровых технологий в общей системе современного управленческого учёта. Совершенствование системы управленческого учета должно быть направлено на решение проблем в ее функционировании, что будет способствовать повышению эффективности деятельности организации в целом. Вот почему важно знать основные проблемные моменты, которые есть в этой системе.

Для понимания основных целей и задач необходимо дать определение управленческому учёту. В научной среде, под управленческим учётом принято понимать систематизированную деятельность по регистрации, обработке, интерпретации и консолидации информации о фактах, событиях и явлениях хозяйствования любого предприятия, предназначенной для принятия управленческих решений [4].

Английский профессор Колин Дружи определяет управленческий учёт как предоставление информации лицам на самом предприятии, которые принимают более обоснованные решения и повышают эффективность и производительность текущей хозяйственной деятельности [3].

Некоторые российские авторы дают следующее определение управленческому учёту: “Управленческий учёт – подси-

стема бухгалтерского учета хозяйственной деятельности предприятия, предназначенная для внутреннего управления затратами и их результатами используемых технологий производства и средств управления. Применение управленческого учёта предполагает формирование комплексной информационной базы принятия решений по рациональному использованию материальных, трудовых, финансовых, интеллектуальных и иных ресурсов предприятия” [5].

Объединив эти определения, можно заключить, что управленческий учет – это система внутреннего измерения, сбора, учета, обработки и интерпретации данных хозяйственной деятельности предприятия для руководителей различных уровней, на основе, которой они принимают более обоснованные решения, в целях повышения эффективности текущих операций.

Исходя из этого, можно выделить три направления развития управленческого учёта в условиях цифровой экономики (см. табл.1).

Развитие бухгалтерского учета в условиях цифровизации общественно-экономических отношений связано с применением ИТ-инструментов и технологий, направленных на преодоление недостатков существующей контрольно-аналитической и учетной системы. Попытки повысить понятность, краткость и релевантность информационного обеспечения управления становится движущей силой в создании эффективного бухгалтерского подразделения, где принимают управленческие стратегии и цели.

Управленческий учет предполагает релевантный подход к принятию решений. Процесс выработки управленческого решения заключается в сравнении двух или более возможных вариантов разрешения имеющихся проблем и выбор наилучшего из них. В классификации затрат для целей принятия управленческих решений ключевое место занимает признак существенности информации, согласно которому затраты делятся на релевантные и нерелевантные.

Релевантная информация существенна для принятия решения, т.е. она содержит те данные, которые следует принимать в расчет при подготовке информации для менеджеров.

Таблица 1

Перспективные направления развития управленческого учета

Вид учета	Проблема учета	Задачи управления	Разработка методики
Технология управленческого учета, в т.ч. ABB, KPI, EVA, бюджетирование, ценообразование			
Бюджетный учет	Четкость финансовых результатов организации для руководства и их ответственность за результаты деятельности	Повышение продуктивности и активности деятельности подразделений	1.Выделение центров и сферы ответственности (ЦО) (СО); 2.Разработка системы показателей эффективности деятельности подразделений; 3.Разработка бюджетов и бюджетного плана; 4.Формирование трансфертной цены
Вид учета	Проблема учета	Задачи управления	Разработка методики
Технология управленческого учета: Direkt costing, CVP– анализ, операционный левверидж, релевантный подход к анализу решений			
Маржинальный учет	Нахождение прибыли в зависимости от изменения объемов производства и реализации	Планирование объёма продукции, цены и затрат в целях максимизации операционной прибыли	1.Выделение переменной составляющей себестоимости и уровней релевантности; 2.Расчет операционного рычага; 3.Оценка приростных показателей прибыли при принятии решений
Технология управленческого учета: Standard– costing, ФСА, ABC– costing, Target costing, Just-in-Time			
Производственный учет	Соответствие себестоимости реально затраченным ресурсам для производства продукции	Управление себестоимостью продукции	1.Нормирование затрат и анализ отклонений; 2.Функциональные методы распределения затрат; 3.Калькулирование по видам деятельности; 4.Управление за изменениями затрат

Нерелевантная информация включает несущественные избыточные данные о затратах и доходах. Включение ее в состав анализируемых данных может привести к негативным последствиям:

- принятие ошибочного решения вследствие искажения информационной картины проблемной ситуации, по которой следует принять решение;

- снижение оперативности и повышение трудоемкости процесса принятия решения, т.е. искажения информации нет, но менеджеры получают излишние данные, которые затрудняют обдумывание ситуации и увеличивают время на принятие решения.

Релевантный подход целесообразен в следующих случаях:

1. Принятие решения о ценах реализации на дополнительный заказ.

2. Принятие решения об ассортименте продукции при ограниченных производственных мощностях.

3. Принятие решения о прекращении производства продукции.

4. Принятие решения о том производить самому или покупать.

5. Принятие решения о замене оборудования.

Релевантные затраты и доходы – ожидаемые будущие затраты и доходы, которые различаются по альтернативным вариантам. В этом определении указаны два критерия отнесения затрат и доходов к релевантности: релевантными могут быть только затраты, относящиеся к будущему управленческому решению и отличающиеся по вариантам. Следовательно, фактические данные сами по себе не являются релевантными,

они не будут полезными при выработке решения и могут вообще не рассматриваться при обсуждении альтернатив. Тем не менее, они необходимы как основная база для прогнозирования величины и поведения будущих затрат.

В экономической практике такие технологии как блокчейн, являются предпосылкой прорыва в методах учета, таких как система учетной регистрации. Блокчейн представляет собой децентрализованную систему журналов, разработанную в 2008 г. человеком или лицами, работающими под псевдонимом Сатоши Накамото для облегчения торговли биткоинами.

На практике это реализуется следующим способом (см. рис.1): предприятия фиксируют и хранят транзакционные записи в единый регистр, который представляется как распределенная и взаимосвязанная система бухгалтерской информации. Фальсификация или уничтожение информации – практически невозможно, благодаря системе распределения и криптографической защите. Такая система получила название «тройной учетной записи». В данном случае

не говорится о смене диграфической записи на униграфическую. Изменится лишь способ регистрации и хранения базы данных фактов хозяйственной жизни. В дальнейшем такая система может развиваться как база финансовых и нефинансовых отчетов и системы проверки их достоверности, а также как среда глобального информационного экономического взаимодействия.

Подробнее вопрос об использовании блокчейн-технологии для решения задач бухгалтерского и управленческого учёта рассмотрен в научной статье “Блокчейн-технология в бухгалтерском учете и аудите” за авторством А.А. Баевой, В. С. Левина, А. В. Реутс, А.А. Свидлер, И. А. Харитоновой, В. В. Григорьева [6]

Ещё одним инструментом используемым в настоящее время большую часть внешних информационных источников управленческого учёта являются информационные технологии. Новые веяния в данной сфере позволяют управлять компанией наиболее эффективно и достигать поставленных целей в кратчайшие сроки. Одним из таких новшеств является Big Data.

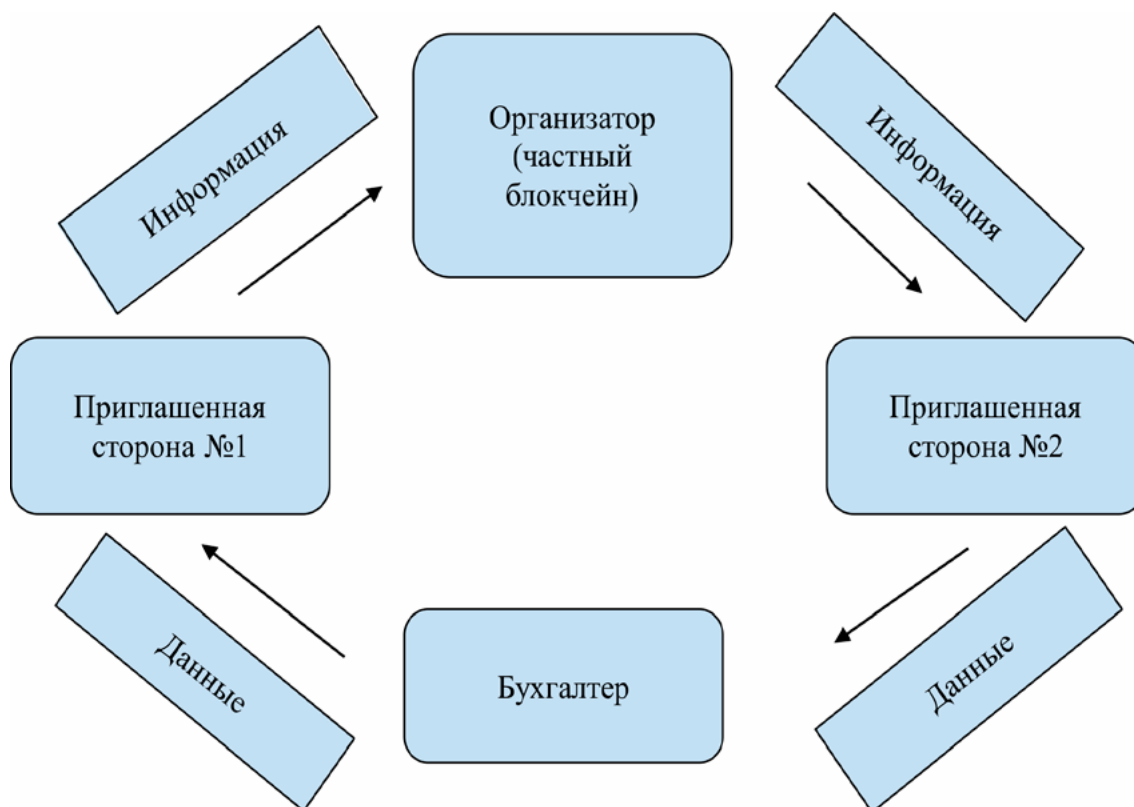


Рис. 1. Механизм приватного блокчейна на предприятии

Big Data – это абстрактное понятие, обозначающее огромный массив данных, для которого характерна не структурированность и большая скорость изменения и накопления информации. Основной целью работы структуры, скрытой за этим понятием, является создание новых продуктов или услуг, увеличение эффективности работы, снижение затрачиваемого времени на выполнение операций, тем самым повышая конкурентоспособность организаций.

Источники Big Data разделяются на два типа, которые представлены в таблице (см. табл. 2.).

Таблица 2

Источники Big Data

Внутренние	Внешние
ERP– программный пакет	Социальные сети
Классификаторы	Интернет
CRM	Специализированные DataSet

Использование Big Data в качестве информационного фонда управленческого учёта – это единственный серьёзный вызов из всех, с которыми управленческий учет сталкивался на протяжении всей истории существования профессии. Нахождение связанных «узоров» в облачных больших данных, а затем отсеивание их этих «узоров» актуальной информации, как раз и станет самой главной задачей для квалифицированных бухгалтеров, которые уже сейчас должны делать все от них зависящее, чтобы как можно лучше узнать тренды и наработки в этой области.

Вопрос применения Big Data в информационном обеспечении систематического извлечения информации управленческого учёта подробно рассматривается в работе Жукова Н.В. “Использование Big Data в качестве информационного массива управленческого учёта”.

Для обеспечения высокого уровня производительности объекта производственные предприятия крупного и среднего бизнеса реализуют на практике отлаженную централизованную ИТ-систему управления производственными процессами. Одним из инструментов некоторых государственных предприя-

тий для решения данной задачи является активное внедрение комплексных решений автоматизации бизнес-процессов с помощью современных ERP-систем.

ERP (Enterprise Resource Planning) – организационная стратегия интеграции производства и операций, управления трудовыми ресурсами, финансового менеджмента и управления активами, ориентированная на непрерывную балансировку и оптимизацию ресурсов предприятия посредством специализированного интегрированного пакета прикладного программного обеспечения, обеспечивающего общую модель данных и процессов для всех сфер деятельности. Именно такой инструмент как ERP позволяет предприятию выходить на новый этап в модернизации внутренней ИТ-инфраструктуры: переход от автоматизации до комплексных систем управления.

В качестве характеристической особенности ERP-стратегии отмечается принципиальный подход к использованию единой транзакционной системы для подавляющего большинства операций и бизнес-процессов организации, вне зависимости от функциональной и территориальной разобщённости мест их возникновения и прохождения, обязательность сведения всех операций в единую базу для последующей обработки и получения в реальном времени сбалансированных планов. В таблице 3 представлены основные элементы ERP-системы.

Таблица 3

Основные элементы ERP-системы

ERP– система	
Управление финансами	Производственное планирование
Управление ресурсами	Бюджетирование
Учет основных средств	Бизнес-аналитика

Таким образом, потенциал социальных, мобильных, облачных технологий, технологий анализа данных, интернета вещей в совокупности способны привести к кардинальным изменениям в сферах бухгалтерского, управленческого учета, повысить их эффективность,

ценность для принятия управленческих решений.

Таким образом, ИТ, используемые в управленческом учете это:

Блокчейн – детализированная база данных, позволяющая проверять и передавать информацию в режиме реального времени;

Big Data – структурированные или неструктурированные массивы данных большого объема, используемые для статистики, анализа, прогнозов и принятия решений;

ERP– система – организационная стратегия интеграции производства и операций, управления трудовыми ресурсами, финансового менеджмента и управления активами.

В условиях цифровизации экономики развитие управленческого учёта является

закономерным и необходимым шагом к совершенствованию общей систем управления бизнесом на основе данных.

Развитие теории и совершенствование практики ведения управленческого учёта связано с расширением информационного потенциала существующего экономического пространства, цифровизацией экономики. При этом информационные технологии вызывают существенные модификации, как в методологии, так и в прикладном направлении науки управленческого учёта. В этой связи трансформация бухгалтерского учета в соответствии с новыми потребностями является необходимым этапом в его развитии. Изменения и улучшения этого метода учета помогут не потерять его актуальность в эпоху всеобщей цифровизации.

Библиографический список

1. Об утверждении программы «Цифровая экономика Российской Федерации»: распоряжение Правительства РФ от 28.07.2017 №1632-р // Собрание законодательства Российской Федерации. 2017. № 32. Ст. 5138. С. 14517-14574.
2. Сидорова М.И., Развитие моделей бухгалтерского учёта в условиях современных информационных технологий: автореф. дис. ... докт. экон. наук. Москва, 2019. 44 с.
3. Семячков К.А., Цифровая экономика и ее роль в управлении современными социально-экономическими отношениями // Современные технологии управления. 2017. № 8 (80). С. 1.
4. Панахов А.У., Проблемы и перспективы управленческого учета в цифровой экономике // Учет. Анализ. Аудит. 2020. № 7 (5). С. 6-14. DOI: 10.26794/2408-9303-2020-7-5-6-14.
5. Мизиковский И.Е., Милосердова А.Н., Яснев В.Н. Бухгалтерский управленческий учет: Учебное пособие. 2016, 97 с.
6. Баев А.А., Левина В.С., Реут А.В., Свидлер А.А., Харитонов И.А., Григорьев В.В. Блокчейн-технология в бухгалтерском учете и аудите // Учет. Анализ. Аудит. 2020. Т. 7. № 1. С. 69-79.