

**ОТЧЕТНОСТЬ В ПОЛИВАРИАНТНОМ УЧЕТЕ ДЛЯ ВНУТРЕННЕГО УПРАВЛЕНИЯ
И ВНЕШНЕГО РЕГУЛИРОВАНИЯ ЭКОНОМИКИ**

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

***Т.В. БОЧУЛЯ**, кандидат экономических наук, доц., доцент кафедры бухгалтерского учета и аудита Харьковского государственного университета питания и торговли*

e-mail: bochulya@i.ua

***T.V. BOCHULIA**, PhD, assoc., assistant professor of department of accounting and auditing Kharkiv State University of Food Technology and Trade*

e-mail: bochulya@i.ua

***К.В. БЕЗВЕРХИЙ**, кандидат экономических наук, главный бухгалтер, Малое производственно-внедренческое предприятие «МЕКОЛ», г. Киев, Украина*

e-mail: kosticbv@mail.ru

***K.V. BEZVERHIY**, candidate of economic sciences, chief accountant, Small production and innovation enterprise "MEKOL", Kyiv, Ukraine*

e-mail: kosticbv@mail.ru

Аннотация

В статье обоснована теоретическая сущность и разработаны практические рекомендации относительно формирования отчетности в соответствии с принципами поливариантного учета. Рассмотрено развитие научной мысли ведущих ученых в аспекте разработки новых концепций системы бухгалтерского учета. Акцентируется внимание на научных предложениях относительно развития информационного наполнения бухгалтерской отчетности, что вызвано повышенными требованиями системы управления и внешнего экономического окружения к информационному обеспечению. Особое внимание уделено институциональному подходу к системе бухгалтерского учета, который сегодня доминирует в научных исследованиях и инновационных разработках. Ученые рассматривают развитие учетной науки через

институциональную перестройку системы регулирования бухгалтерского учета и отчетности. Предложена концепция поливариантного учета, для которого определены принципы организации и формирования информации. Понятие «поливариантный» предложено исходя из исследования управленческого решения, которое является обоснованным выбором из большого количества альтернатив. Предложенные принципы дополняют группу базовых принципов относительно организации системы бухгалтерского учета и формирования отчетности. Получила развитие теория многоцелевого бухгалтерского учета, предложенная украинскими учеными, через фактор управленческого решения, которое формируется на основании отчетной информации. Внесены предложения относительно организации информационной системы как структуры со сложными уровнями взаимодействия с обеспечением информационных интересов разных групп пользователей. Предложено составлять специальную отчетность для каждой группы пользователей – ориентированно-целевую отчетность. Определена ее важность для повышения качества информационного обеспечения на базе данных бухгалтерского учета. Приведен фрагмент ориентированно-целевой отчетности для интернет-магазина с раскрытием информации для клиентов. Оценена перспективность дополнительной отчетности по показателям деятельности с точки зрения корпоративной и экономической эффективности.

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

Abstract

The theoretical essence has been substantiated and the practical recommendations concerning formation of reporting in compliance with principles of multivariate accounting were developed in the article. The development of scientific thought of leading scientists in the aspect of the development of new concepts of the accounting system was examined. The attention is stressed on the scientific proposals relatively the development of information content of accounting reports that lead comes from multiple increased requirements of management system and external the economic encirclement to information support. A special attention was paid to the institutional approach to the accounting system, which today is dominates in scientific researches and innovative developments. The scientists view the development of accounting science through institutional reorganization of the system of regulation of accounting and reporting. The concept of multivariate accounting was proposed, for which the principles of organization and formation of the information were defined. The concept of «multivariate» has been proposed based on the research of management solution that is substantiated choice of lots of alternatives. The proposed principles are complement of a group of basic principles regarding the organization of the accounting system and forming the reporting. The theory of multipurpose accounting that proposed by Ukrainian scientists was receiving development through

factor of management decision, which is formed based on the reporting information. Proposals regarding the organization of information system as a structure with complicated levels of interaction with the support of information interests of different groups of users were introduced. Prepare special reporting for each user group has been proposed – oriented-target reporting. Its importance for improving the quality of information support based on accounting data was determined. A fragment of a oriented-target reporting for an online store with the disclosure of information to customers is given. A fragment of oriented-target reporting for an online store with the disclosure of information to customers is given. Prospect of additional reporting by the indexes of activity in terms corporate and economic efficiency has been evaluated.

Keywords: *accounting, multivariate, reporting, management, technology*

Для того чтобы быть умным, достаточно прочитать 10 книг. Чтобы найти эти книги, следует прочитать тысячи. Это выражение наиболее точно характеризует главный постулат информационной деятельности – непрерывность в поиске информации и обработка больших массивов данных. Иногда пользователю информации «везет» 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 поставленному заданию системы управления. Сегодня вопросы поиска, обработки и передачи информации решены благодаря информационно-коммуникационным технологиям. Выход в глобальную 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 относительно 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. Единственный недостаток, высказанный относительно бухгалтерской отчетности, заключается в отсутствии ориентации на информационные интересы разных групп

пользователей. Финансовая отчетность составляется для всех. Этого недостаточно в условиях усиленного агрессивного воздействия внешней конкурентной рыночной среды. 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.

Украинская научная мысль настоящего времени представлена исследованиями и предложениями талантливых ученых-экономистов. В частности, вопросом реформы национальной системы бухгалтерского учета по разным аспектам развития теоретической сущности и разработки методических подходов и практических рекомендаций занимались такие известные ученые, как: Н.И. Бондарь, Л.В. Гнилицкая, С.Ф. Голов, З.В. Гуцайлюк, Т.В. Давидюк, Е.А. Зорина, С.В. Ивахненко, Л.М. Киндрацкая, С.Ф. Легенчук, Д.Н. Лозинский, Н.А. Лоханова, Н.М. Малюга, Е.В. Тайных, А.А. Пилипенко, М.С. Пушкарь, Н.Г. Чумаченко и другие ученые. Каждый из них осуществил свой вклад в модернизацию системы бухгалтерского учета, что позволило повысить качественный уровень учетно-информационного обеспечения бизнеса и экономики. Но каждая 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 разных групп пользователей информации. Данный вопрос в аспекте развития системы управления субъекта 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 лежит управленческое решение, которые принимаются специалистами из разных областей специальных знаний. Нельзя преуменьшать роль каждого из специалистов, занятых на производстве, в сфере сбыта или управления. Проблема каждой системы в экономике, обществе, информационном обеспечении заключается в попытке найти «главный элемент» и именно на нем сосредоточить все внимание, ресурсы, 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 сегодня

бизнесу, и экономике нужно всего и понемногу. То есть развитие должно быть обеспечено материальными ресурсами, инновационными технологиями, физическим и умственным трудом.

Изменен приоритет и в области взаимоотношений с производителями и потребителями, что касается не только товаров, но и информации. Характерно для каждого человека по-разному воспринимать информацию. 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 конец означать, что двигаться дальше некуда, а значит и не нужна информация. Такие ситуации характерны, когда предприятие прекращает существование из-за принятого решения его учредителей. Банкротство не может быть отнесено к этому примеру, поскольку это не означает достижение 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 данным 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 такая информация не может быть стопроцентно качественной для бизнеса. Поэтому безапелляционно 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. Сегодня предприятие частично свободно в выборе методов, принципов и процедур организации учета и составления финансовой отчетности. Не меньше возможностей в обеспечении принятия решений благодаря развитию управленческого учета. Учет не для внешнего пользователя, а для внутреннего использования дал толчок развитию принципиально иной системы информационного обеспечения бизнеса, рынка, экономики, что 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 составления финансовой отчетности внесены существенные изменения, обобщенные в первом национальном положении (стандарте) бухгалтерского учета [8]. Введение нового стандарта обусловлено объективной причиной,

связанной со стремлением отечественной системы бухгалтерского учета соответствовать лучшей международной практике. Если объективно оценивать финансовую отчетность, то нельзя 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, отметив, что «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 в качестве вспомогательной подсистемы 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 учитывают интересы или внутренних, или внешних пользователей информации и не заложены возможности для интеграции запросов, хотя бы частично. Это порождает дополнительные проблемы в обеспечении информационных интересов разных групп пользователей, которые оказывают прямое и косвенное влияние на систему управления и бизнес в целом.

Для решения вопроса относительно удовлетворения многогранных информационных запросов о ключевых показателях бизнеса предложена интегрированная отчетность «... разработка и внедрение которой снимает, 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» [10, с. 51].

Учет может быть назван по-разному в соответствии с тем направлением, которого придерживается ученый. Поэтому бухгалтерский учет сегодня настолько «многоликий» – прогностический, креативный, стратегический, многоцелевой, глобальный и прочие. 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 (рис. 1).

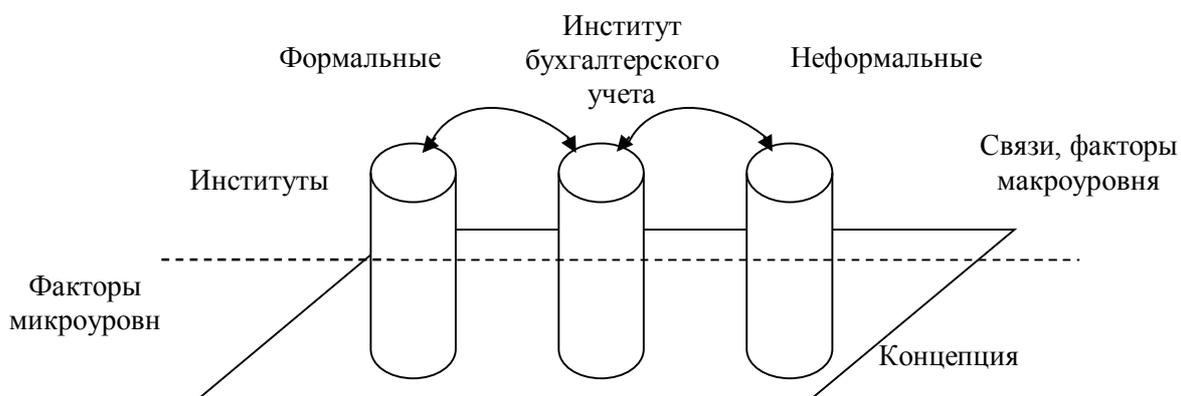


Рис. 1. Институциональная среда системы бухгалтерского учета

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 те правила, соблюдение которых является обязательным условием организации и жизнедеятельности информационных систем, поскольку обеспечивает бесперебойную их работу на микроуровне и глобально в обратных связях. Российский ученый-экономист Л.Ф. Шилова разработала следующую институциональную модель бухгалтерского учета (рис. 2).

Л.А. Чайковская предлагает институциональную модель бухгалтерского учета, в которой система понятий сформирована на основании следования принципу справедливой стоимости и принципа прозрачности информации. Модель позволяет отразить внутреннюю взаимосвязь разных групп понятий и обосновать логику последовательного перехода от понятий институциональных теорий и понятий бухгалтерского учета к понятиям институционального бухгалтерского учета. Элементы предлагаемой модели служат выполнению общей функции развития учета и формированию бухгалтерской отчетности, содержание которой максимально будет удовлетворять интересы институциональных пользователей [13, с. 42]. Исходя из

изложенного мнения, институциональная модель бухгалтерского учета, по заключению Л.А. Чайковской, обеспечит формирование отчетности, которая будет максимально удовлетворять интересы институциональных пользователей. С данным тезисом стоит не согласиться, ведь не модель бухгалтерского учета формирует показатели отчетности, а институциональная среда (пользователи) запрашивают необходимую им учетно-отчетную информацию о хозяйственной деятельности предприятия, которая отражается в разных видах отчетности.

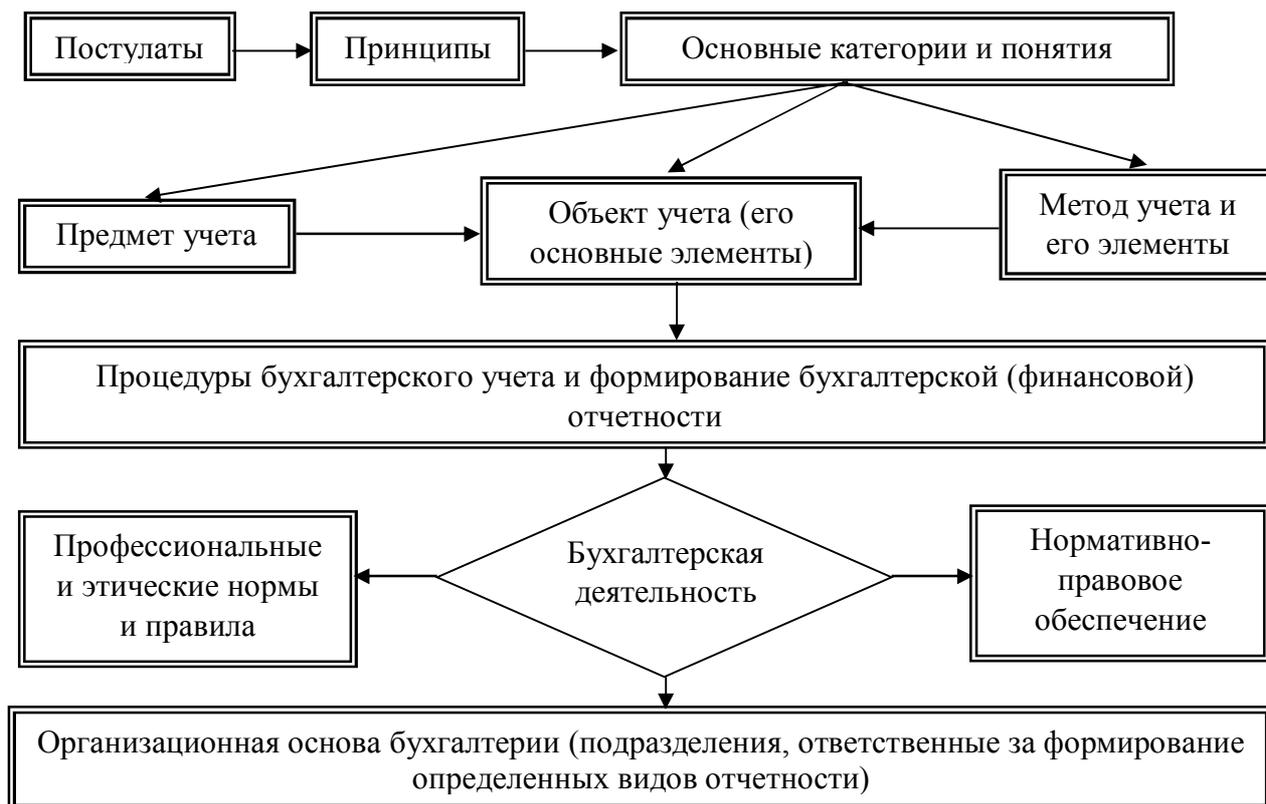


Рис. 2. Институциональная модель бухгалтерского учета [15, с. 21]

Е.С. Гейер отмечает, что возможность использования институционального подхода к развитию бухгалтерского учета позволяет построить такую его модель, которая отражает информационные взаимосвязи между субъектами хозяйствования и отдельными институтами, обеспечивает взаимодействие разных видов учета и отчетности; предложить методiku их взаимодействия на институциональной основе [3, с. 329].

Ведущий отечественный ученый-экономист С.Ф. Голов отмечает, что задачей уполномоченных институтов является обеспечение формирования в системе бухгалтерского учета информации, придерживаясь конкретных потребностей пользователей [4, с. 7]. Далее автор констатирует тот факт, что на практике действующая система учета в Украине не обеспечивает формирование информационной базы для составления всех форм отчетности.

Закономерно, что при таких условиях пользователи делятся на приоритетных и второстепенных [4, с. 7]. 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 МСФО в Украине [4, с. 7].

А.М. Петрук делает вывод, что для дальнейшего развития учетной науки необходима институциональная перестройка системы регулирования бухгалтерского учета и отчетности [11, с. 47]. Украинский ученый-экономист Т.М. Сльозко предлагает следующую модель институционального регулирования бухгалтерского учета и отчетности (рис. 3).

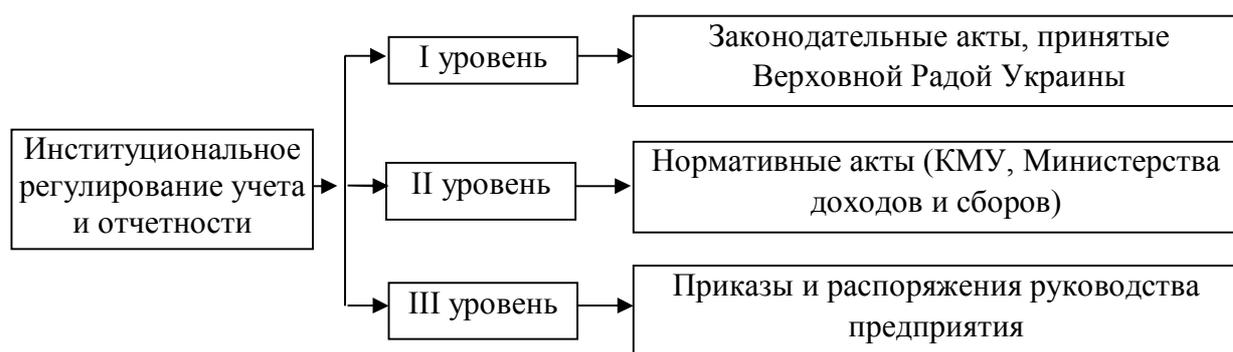


Рис. 3. Модель институционального регулирования учета и отчетности [12, с. 210]

М.Г. Чумаченко и Т.Е. Кучеренко отмечают, что 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 [14, с. 18]. Поэтому качественно новые подходы к определению, признанию специфических объектов финансовой отчетности, соответственно с авторским мнением, должны формироваться под запросы институциональной среды.

Каждая из определенных учеными концепций является актуальной 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 разных групп

пользователей. Согласно определению, которое дано в Большом толковом словаре современного украинского языка (под редакцией В. Бусел), слово «поливариантный» означает многовариантный [2, с. 1032]. Название «поливариантный» возникло из исследования управленческого решения, которое является обоснованным выбором из большого количества альтернатив. Каждое решение является уникальным, непохожим на предыдущее, даже если это решение принимал тот же человек на основании таких же данных. Каждая секунда времени меняет всю окружающую среду. Изменяется также и внутренняя организация субъекта принятия решений – знания, навыки, психологическое состояние и прочее. Поливариантный учет предполагает формирование гибкой информации, что позволит с равным уровнем качества формировать 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. Авторами предложены следующие принципы поливариантного учета.

Комплексность содержания информации. Целостная интегрированность данных, которые описывают не фрагментарные события, 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.

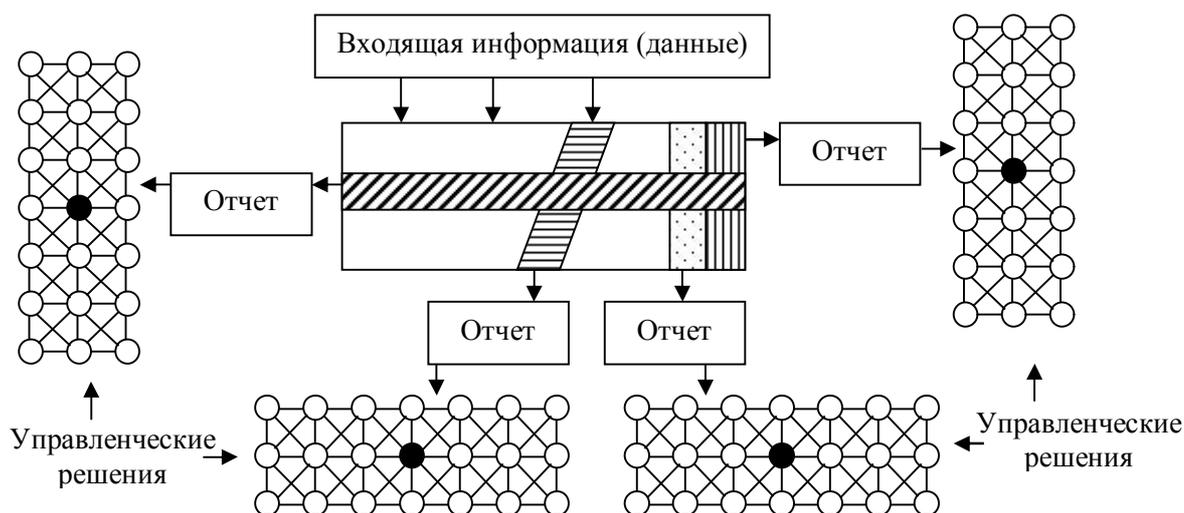


Рис. 4. Схема поливариантного учета (разработана на основании [5, с. 5])

Обоснованность содержания информации. Предусмотрено, что информация сформирована, исходя из предварительно поставленной задачи и определенных путей ее решения. Является базовой, полностью обеспеченной всеми данными формального и

неформального характеров. Ее содержания достаточно для исключения информационных и экономических рисков. Сформированная информация является обоснованно лучшей, чем другие сведения, которые вероятно можно было подготовить при наличии дополнительного времени на поиск, обработку и формирование данных.

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

Понятность содержания информации. Информация не должна быть перегружена непонятными сведениями. Непонятность информации сказывается на производительности решения, поэтому опростить усложнять данные. Главное правило, которое должно быть соблюдено к информации – в простоте понятность.

Гибкость содержания информации. Информация должна быть приспособленной к возможности быстрой адаптации к изменяющимся условиям внутренней и внешней среды. Должны быть сбалансированы количество информации, время на ее поиск, обработку и передачу и соответствие поставленной задачи при меньших затратах или большем по эффективности результате.

Приведенные принципы можно включить в базовые, без соблюдения которых снижается производительность информации. Как базовые, так и предложенные принципы 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 осуществления деятельности.

Принципами обеспечения качества учетной информации О.В. Будько определяет: ориентацию на заказчика, роль руководства, вовлечение работников, процессный и системный подход, постоянное развитие [1, с. 185]. Принципы, то есть 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 разных 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 организации информационного

обеспечения, которые настраивают исходную информацию к нюансам бизнес-процессов и характерных организационных аспектов деятельности. Приведенные С.Ф. Головым принципы касаются перспективы развития системы бухгалтерского учета, исходя из определенного ее многоцелевого характера. Соблюдение предлагаемых авторами принципов дает дополнительное основание для повышения эффективности управленческих решений, которые формируются из разных вариантов, доступных для реализации при равных условиях и сбалансированности времени и ресурсов.

Обеспечение пользователей информацией осуществляется на основании их запроса, который не всегда имеет оформленные параметры. Качество информационного обеспечения сложно оценить и такая оценка всегда будет иметь субъективный характер. Информация формируется людьми для людей, которые применяют ее в разных 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 эти изменения должна быть оперативной, поскольку игнорирование наименьшего из показателей может привести к разрушению всей системы.

Информационную систему описывают по-разному, и подход к ее организации почти не отличается у субъектов хозяйствования разных организационно-правовых форм, за исключением отдельных аспектов и нюансов. Также и сравнения зарубежного и отечественного опыта позволяет сделать вывод об общности подхода – найти, обработать и передать информацию. Разница заключается в том, что для зарубежной практики приоритетным всегда был внутренний пользователь, от которого зависит будущее бизнеса. Недаром японские компании организованы как семейный бизнес и ценных специалистов «привязывают» к ней путем передачи миноритарного пакета акций или корпоративных прав. В нашем видении система информационного обеспечения организована как структура со сложными уровнями взаимодействия между группами пользователей внутренней среды и внешнего окружения (рис. 5). Пользователи могут быть разными по следующим параметрам: информационные интересы, отношение к субъекту хозяйствования, уровень контроля и влияния на финансово-экономическую систему, количество участников, качественный состав и прочее.

Информация для пользователей должна подаваться в форме отчетов. Это наиболее приемлемый вариант, поскольку он позволяет наглядно ознакомиться со структурированной информацией и сравнить показатели как горизонтально, так и вертикально. Подводя итоги деятельности, бухгалтер формирует два вида отчетов: финансовую отчетность общего назначения и ориентированно-целевую отчетность. Для последней устанавливают уровни доступа в соответствии со статусом пользователя информации. Благодаря этому будет решен вопрос о социальном и экономическом равенствах.

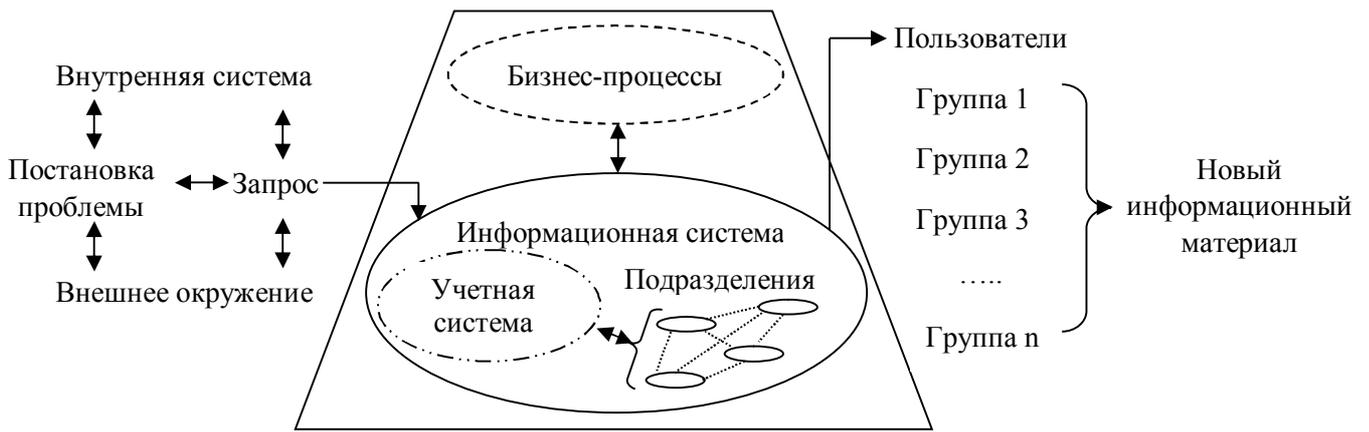


Рис. 5. Организация системы информационного обеспечения для разных групп пользователей

Ознакомление с общими показателями финансово-хозяйственной деятельности не изменится. Получение же более детализированной и узкоориентированной информации должно происходить с доступом к таким данным. Если речь идет о торговом предприятии, то ориентированно-целевые отчеты смогут получать покупатели, имеющие карточку постоянного клиента. 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.

По мнению авторов, качество информации в таком аспекте обеспечивается через выполнение принципа информационной 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. Указанный пример не совсем касается учетной системы, но наглядно демонстрирует, каким образом можно регулировать базы данных и предварительно планировать информационное обеспечение бизнеса и внешних групп пользователей.

Приведем пример составления ориентированно-целевой отчетности для субъекта интерактивной торговли, который предоставляет отчетность для покупателей. В ней учтены информационные запросы этой группы пользователей по ключевым для них показателям деятельности субъекта предпринимательства (табл. 1).

Ориентированно-целевая отчетность субъекта интерактивной торговли для покупателей

Показатель	Предыдущий период	Отчетный период	Будущий период
Нематериальные активы	2000	750	1050
- первоначальная стоимость	2500	1000	1500
- износ	500	250	450
Себестоимость реализованных товаров	10200	10000	12700
Торговая наценка	100	210	70
Транспортно-заготовительные расходы	150	200	180
Совокупная скидка	70	120	60
Доход от реализации	12350	14640	16280
Расходы операционной деятельности	1340	1680	12460
Расходы на сбыт:	1000	1200	1100
- маркетинговые расходы	600	700	800
- рекламные расходы	400	500	300
Прочие расходы	150	180	160

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 и 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 Дт 125 «Авторское право и смежные с ним права» – Кт 154 «Приобретение (создание) нематериальных активов» при введении сайта в эксплуатацию [9, с. 30].

Покупателей интересует все названные показатели, так как на их основании формируют вывод относительно ценовой политики субъекта интерактивной торговли, организованной системы поддержки лояльности клиентов, уровня осведомленности о маркетинговой политике. Информация об уровне понесенных расходов и полученных доходах необходима покупателю косвенно, чтобы быть уверенным относительно финансово-экономической устойчивости предприятия.

Приведенный фрагмент ориентированно-целевой отчетности может быть расширен относительно параметров покупателей: по возрасту, полу и прочему. Благодаря технологиям это не вызывает сложностей. Все зависит от предварительно написанного алгоритма, в котором учтены все необходимые параметры.

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, что возможно достичь через принятие во внимание информационных интересов 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 поднять к рассмотрению вопрос, направление которого будет зависеть от высказанных ведущими учеными рекомендаций и замечаний. Авторы будут благодарны за критические замечания, что позволит повысить качество научных предложений.

Список литературы:

1. Будько А. В. Пути обеспечения качества учетной информации / А. В. Будько // Экономический анализ. – 2013. – Т. 14. – № 2. – С. 183–187.
2. Большой толковый словарь современного украинского языка / Сост. и глав. ред. В. Т. Бусел. – К.; Ирпень: ВТФ «Перун», 2005. – 1728 с.
3. Гейер Е. С. Институциональный подход к проблеме взаимодействия бухгалтерского учета и налогообложения / Е. С. Гейер // Вестник Донецкого национального университета экономики и торговли имени М. Туган-Барановского. – 2012. – № 3. – С. 322–330.
4. Голов С. Роль экономических теорий в дальнейшем развитии бухгалтерского учета / С. Голов // Бухгалтерский учет и аудит. – 2013. – № 8. – С. 3–9.
5. Голов С. Теория многоцелевого бухгалтерского учета / С. Голов // Бухгалтерский учет и аудит. – 2011. – № 4. – С. 3–13.
6. Гуцайлюк З. В. Прогнозный учет: реальная информационная система или надуманная название? [Электронный ресурс] / З. В. Гуцайлюк. – Режим доступа: <http://goo.gl/kZmPK6>.

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

8. Общие требования к финансовой отчетности: Национальное положение (стандарт) бухгалтерского учета 1, утвержденное приказом Министерства финансов Украины № 73 от 07.02.2013 г. [Электронный ресурс]. – Режим доступа к ресурсу: <http://goo.gl/K3uUo1>.

9. Кантерман А. Домены и сайты / А. Кантерман, Т. Лисица // Баланс. – 2010. – № 95 (1029). – С. 28–32.

10. Лоханова Н. А. Интегрированная отчетность как продукт целостной учетно-аналитической системы / Н. А. Лоханова // Вестник социально-экономических исследований. – 2012. – Вып. 4 (47). – С. 50–56.

11. Петрук А. Н. Регулирование бухгалтерского учета в Украине: теория, методология, практика: [монография.] / А. М. Петрук. – М.: ЖДТУ, 2006. – 152 с.

12. Сльозко Т.М. Бухгалтерский учет в условиях институциональных преобразований: теория и практика: [монография.] / Т. М. Сльозко. – К.: Центр учебной литературы, 2013. – 304 с.

13. Чайковская Л.А. Современные концепции бухгалтерского учета: теория и методология: автореф. дис. ... д.э.н.: 08.00.12 «Бухгалтерский учет, статистика» / Л. А. Чайковская. – Москва, 2007. – 57 с.

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

15. Шилова Л.Ф. Методология формирования и инструментарий бухгалтерской отчетности: автореф. дис. ... д.э.н.: 08.00.12 «Бухгалтерский учет, статистика» / Л. Ф. Шилова. – Йошкар-Ола, 2010. – 39 с.

References

1. Bud'ko A.V. Ways of ensuring quality of accounting information / A.V. Bud'ko // Economic Analysis. – 2013. – Т. 14. – № 2. – P. 183–187.

2. Great Dictionary of Modern Ukrainian Language / Comp. and chapters. Ed. V.T. Busel. – К.; Irpen: WTF "Perun", 2005. – 1728 p.

3. Geyer E.S. Institutional approach to the problem of the interaction of accounting and taxation / E.S. Geyer // Bulletin of Donetsk National University of Economics and Trade named after M. Tugan-Baranovsky. – 2012. – № 3. – P. 322–330.

4. Golov S. The role of economic theory in the further development of accounting / S. Golov // *Accounting and Auditing*. – 2013. – № 8. – P. 3–9.
5. Golov S. Theory multi-accounting / S. Golov // *Accounting and Auditing*. – 2011. – № 4. – P. 3–13.
6. Gutsaylyuk Z.V. Expected accounting: real information system or an artificial name? / Z.V. Gutsaylyuk [Electronic resource]. – Mode of access: <http://goo.gl/kZmPK6>.
7. Dzhaferova S.E. Actual problems of improving the accounting format globalization processes / S.E. Dzhaferova, W.R. Bayram // *Problems and prospects of development of accounting, analysis and control in a globalized economy: monograph* / [group of authors]; under Society. Ed. prof. Y.A. Veriga, Assoc. Nochovnoy Y.A. – Poltava: PUET 2014. – P. 38–47.
8. National accounting standart 1 „The general requirements for financial reporting”, approved by order of MFU № 73 from 07.02.2013 [Electronic resource]. – Mode of access to the resource: <http://goo.gl/K3uUol>.
9. Kanterman A. Domains and Websites / A. Kanterman, T. Fox // *Balance*. – 2010. – № 95 (1029). – P. 28–32.
10. Lohanova N.A. Integrated reporting as a product of an integrated accounting and analytical system / N.A. Lohanova // *Bulletin of Social and Economic Research*. – 2012. – Vol. 4 (47). – P. 50–56.
11. Petruk A.N. Regulation of accounting in Ukraine: theory, methodology, practice [monograph] / A.N. Petruk. – Zhitomir: ZHDTU, 2006. – 152 p.
12. Slozko T.M. Accounting for the effects of institutional reforms: theory and practice [monograph] / T.M. Slozko. – K.: Center of educational literature, 2013. – 304 p.
13. Tchaikovskaya L.A. Modern concepts of accounting theory and methodology: Author. dis. Ph.D : 08.00.12 "Accounting and Statistics" / L.A. Tchaikovskaya. – Moscow, 2007. – 57 p.
14. Chumatchenko N. The modern approach to the development of the financial statements in accordance with the guidelines of institutional theories / N. Chumatchenko, T. Kucherenko // *Accounting and Auditing*. – 2011. – № 8. – P.12 – 19.
15. Shilova L.F. Formation methodology and tools of financial statements: Author. dis. Ph.D ...: 08.00.12 "Accounting, statistics" / L.F. Shilova. – Yoshkar-Ola, 2010. – 39 p.