

ОРИГИНАЛЬНАЯ СТАТЬЯ



DOI: 10.26794/2408-9303-2019-6-3-50-56

УДК 336.22(045)

JEL M41

Особенности аналитического обеспечения учетной системы транспортного холдинга: перспективы развития

Ж.В. Михайлова

Петербургский государственный университет путей сообщения императора Александра I, Санкт-Петербург, Россия
<https://orcid.org/0000-0002-2459-5024>

АННОТАЦИЯ

Особенности развития учетной системы транспортного холдинга на современном этапе определяют подходы к формированию и структурированию информационной базы. Выявлены исключительные потребности заинтересованных пользователей в получаемой информации, обоснованы значимые ее характеристики, которые определяются тенденциями стратегического учета. В ходе исследования практического применения централизованной модели учета установлено отрицательное влияние некоторых факторов на итоговые отчетные данные предприятий транспортного комплекса. Обоснована критическая точка зрения применяемой учетной системы и ее влияние на информационные показатели отчетности транспортного комплекса в целом и на отдельные бизнес-структуры. Аналитический разрез данных бухгалтерского учета транспортного холдинга имеет стратегическую направленность. Формирование и порядок выбора конкретных показателей зависит от поставленных стратегических задач. В статье предложена альтернатива существующему подходу к применяемым принципам бухгалтерского учета, в частности для решения стратегических задач, через применение методов индикативного бюджетирования с одновременным изменением учетных правил транспортного холдинга.

Ключевые слова: пользователь информации; правдивость информации; транспортный холдинг; учетная система; индикативное бюджетирование; централизация учета; цифровая экономика

Для цитирования: Михайлова Ж.В. Особенности аналитического обеспечения учетной системы транспортного холдинга: перспективы развития. *Учет. Анализ. Аудит*. 2019;6(3):50-56. DOI: 10.26794/2408-9303-2019-6-3-50-56

ORIGINAL PAPER

Features and Analytical Support for the Accounting System of Transportation Holding: Prospects of Development

Z.V. Mihaylova

Emperor Alexander I St. Petersburg State Transport University, St. Petersburg, Russia
<https://orcid.org/0000-0002-2459-5024>

ABSTRACT

Features of development of the accounting system of transport holding at the present stage determine the approaches to the formation and structuring of the information base. The exclusive needs of interested users in the received information are revealed, its significant characteristics, which are determined by the trends of strategic accounting, are substantiated. In the course of the study of the practical application of the centralized accounting model, the negative impact of some factors on the final reporting data of the transport complex enterprises was established. The critical point of view of the applied accounting system and its impact on the information indicators of the transport complex as a whole and on individual business structures is substantiated. The analytical section of the accounting data of the transport holding has a strategic focus. The formation and selection of specific indicators depends on the strategic objectives. The article offers an alternative to the existing approach to the applied accounting principles, in particular for solving strategic tasks, through the use of indicative budgeting methods with simultaneous change of accounting rules of the transport holding.

Keywords: the user information; validity of information; transport holding company; the accounting system; the indicative budgeting; centralization of accounting; and the digital economy

For citation: Mihaylova Z.V. Features and analytical support for the accounting system of transportation holding: Prospects of development. *Uchet. Analiz. Audit = Accounting. Analysis. Audit*. 2019;6(3):50-56. (In Russ.). DOI: 10.26794/2408-9303-2019-6-3-50-56

ВВЕДЕНИЕ

На этапе современного развития бухгалтерского учета в рамках отраслей экономики возникает потребность в непрерывном исследовании информационных запросов различных групп пользователей при принятии управленческих решений. Данное требование позволяет адекватно реализовать в учете подходы к обеспечению необходимого методологического инструментария. При этом необходимо учесть особенности функционирования конкретной отрасли экономики, ее основные направления развития, тенденции и структуру бизнес-модели.

Одновременно возникает необходимость в обосновании понятия прозрачности и доступности информации для каждой конкретной отрасли, опираясь на ее основные задачи функционирования, долгосрочные перспективы развития, особенность производственной структуры и открытости операционного цикла.

Следует также отметить влияние факторов объективности и достоверности информации, формируемой по запросу ее потребителей. Ввиду определенной специфики транспортного комплекса, индивидуализации подходов в выявлении существенных фактов хозяйственной жизни, особенностей учета производственных циклов деятельности транспорта возникает вопрос о правильности, достоверности и объективности представления учетной информации и пригодности ее для дальнейшего анализа.

Цели исследования:

1) определить основные направления современного развития учетно-аналитического обеспечения транспортных предприятий как самостоятельных бизнес-единиц, а также предприятий в составе холдинговой структуры;

2) оценить существующую учетную систему железнодорожного транспорта, используемые принципы и подходы к классификации объектов учета;

3) сформировать подходы к организации необходимой аналитической системы в рамках реализации стратегического развития железнодорожного транспорта в соответствие с поставленными задачами.

Предметом исследования является совокупность теоретических подходов и учетной практики в системе трансформации транспортных бизнес-моделей в условиях развития цифровой экономики при решении стратегических задач отрасли.

Объектом исследования выступает транспортный холдинг «Российские железные дороги» (ОАО «РЖД») как отдельный субъект экономических отношений, предприятия холдинга как источник возникновения объектов учета, взаимосвязи предприятий холдинга, обуславливающие учетную систему.

МЕТОДЫ

Компания является крупнейшим экономическим субъектом на рынке России и мировом рынке, представляющая собой фактически отраслевой транспортный холдинг. Единственным акционером транспортной компании является Российская Федерация в лице Правительства РФ.

В такой ситуации положение государства по отношению к транспортному холдингу является неоднозначным: с одной стороны, это субъект внутрикорпоративных связей, с другой — масштабный регулятор экономики и стейкхолдер для акционерного общества [1, С. 27–28]. Данное двойное положение государства было отмечено в Руководстве ОЭСР по корпоративному управлению на государственных предприятиях* в части разработанных принципов:

- правовые нормы государства должны обеспечивать равноправный доступ на рынок транспортных услуг частным компаниям и государственным предприятиям для создания конкуренции;
- проводимая собственником политика не должна ограничивать доступ к необходимой информации всем пользователям;
- транспортный холдинг должен соблюдать высокие стандарты прозрачности в отношении своей деятельности и предоставляемой информации;
- государство выступает гарантом того, что управление холдингом осуществляется на основе подконтрольности, с высокой степенью профессионализма.

Обращает внимание, что государство значительно влияет на принципы, процедуры и подходы к принятию управленческих решений по всем направлениям деятельности [2].

В силу представленных особенностей организационная структура транспортного холдин-

* Руководство ОЭСР по корпоративному управлению на государственных предприятиях. URL: http://oecd.ru/zip/Guidelines-final_rus.pdf (дата обращения: 23.12.2018).



Рис. 1 / Fig. 1. Вертикально-интегрированная организационная структура транспортного холдинга «РЖД» / A vertically integrated organizational structure of the transport Holding company "Russian Railways"

Источник / Source: URL: <https://rzd.ru> (дата обращения: 23.12.2018).

га сформирована прежде всего под влиянием интересов собственника и масштабы его деятельности (рис. 1).

Как видно из представленной информации, структура холдинга напрямую обуславливает учетный процесс всех существенных фактов хозяйственной деятельности железнодорожного транспорта. Здесь следует отметить, что ведение бухгалтерского и управленческого учета осуществляется централизованно силами выделенного функционального филиала ОАО «РЖД» «Желдорконтроль», иначе внутрикорпоративный аутсорсинг. Применяемая централизованная модель учета на железнодорожном транспорте создана с целью решения таких задач, как:

- сокращение затрат на обслуживание и ведение учета;

- снижение финансовых рисков в силу оказания профессиональных услуг;
- предоставление достоверной отчетности на любом уровне управления [3].

Как показало проведенное исследование внедренного опыта централизации учета, в транспортном холдинге имеются существенные недостатки в данной модели. Среди отрицательных моментов введения централизованного учета следует отметить такие, как:

- потеря ответственности за учетные процессы;
- снижение качества аналитической информации;
- риски формирования некачественной, недостоверной информации ввиду некомпетентности учетного персонала, несмотря на все

ожидания. При этом любая структура, в том числе и выделение централизованного учета, ориентирована на обеспечение условий для реализации бизнес-модели.

Как отмечают Р.Г. Каспина и Л.С. Хапугина [4], структура и система управления являются одними из составляющих бизнес-модели, в число которых входят также: рынки и производимые продукты, услуги; создание ценностей внутри компании; корпоративная культура и клиенты. О.В. Рожнова дополняет приведенный перечень элементом — информирование [5].

С этим сложно не согласиться, так как эффективное управление бизнес-моделью организации возможно только на основании слаженной структуры учетно-информационного обеспечения. Единая информационная система в современной организации основана на взаимодействии бухгалтерского, управленческого и налогового учета. Кроме того, информационное обеспечение является двигателем оперативного принятия управленческих решений.

В силу существующих претензий к качеству формируемой информации в рамках централизации учета необходимо обратить внимание на содержание, структуру информационных потоков холдинга и требования к самой информации.

Самым сложным в подготовке информации является обеспечение ее правдивости, истинности. Как отмечает В.Б. Ивашкевич [6], правдивость — это некоторая идеализация истины, которая должна соответствовать объективной реальности. При этом в бухгалтерском учете правдивость приравнивается к реальной действительности, ее отражению с помощью первичных документов. Таким образом, правдивость в учете обуславливается правильностью применения первичного документа, трактовки факта хозяйственной жизни. При этом на уровень правильности влияет и выбор метода оценки, правила ведения учета объектов, применение инструментов учета.

К приведенным обязательным характеристикам информации, по нашему мнению, следует добавить свойство актуальности входящих и исходящих информационных потоков в холдинговой структуре. Для корпоративного типа организаций актуальность информации обеспечивается сопоставимостью данных по различным параметрам (дата, вид деятельности, управленческий уровень, объект учета). Однако централизация учетного

процесса не дает стопроцентной гарантии соблюдения актуальности получаемой и отчетной информации. При этом возникают сложности в определении и закреплении ответственности за данные параметры формируемой информации в рамках централизации.

Относительно прозрачности отчетной информации предприятий железнодорожного транспорта следует отметить то, что на сегодняшний день ее недостаточно в рамках применяемой структуры финансовой и прочей отчетности. Например, сложно оценить финансовый результат транспортного бизнеса в целом с выявлением влияющих на него факторов. Отсутствует возможность провести анализ вклада каждого конкретного предприятия в общий финансовый результат холдинга, что не позволяет определить слабые бизнес-единицы.

**Использование
коммуникационных технологий
позволяет использовать новые
форматы представления
информации, повышать
качество взаимодействия
отдельных предприятий
холдинга при решении
стратегических задач.**

В условиях динамично развивающейся транспортной отрасли, а также значительных изменений в технологиях обработки информационных данных был предложен долгосрочный план развития отрасли — Стратегия развития холдинга «РЖД» на период до 2030 года (утверждена Советом директоров ОАО «РЖД» от 23.12.2013 № 19) (далее — Стратегия).

Данная Стратегия определяет направления развития транспортной отрасли на перспективу, ставит цели и задачи функционирования транспортного холдинга. В частности, предложена новая бизнес-модель управления по пяти ключевым бизнес-блокам [6], которые напрямую не связаны с основными видами деятельности.

Среди основных направлений реализации стратегии выделены такие, как:



Рис. 2 / Fig. 2. Стратегическое развитие и принципы индикативного бюджетирования в учетной системе транспортного холдинга / Strategic development and principles of indicative budgeting in the accounting system of the transport holding

Источник / Source: разработано автором / developed by the author.

- соблюдение баланса государства, потребителей транспортного холдинга, частных акционеров;
- обеспечение открытости, прозрачности, обоснованности операций, соответствие лучшим стандартам корпоративного управления;
- достижение эффективности производственных процессов, нацеленность на рациональное использование всех ресурсов.

Таким образом, применяемой учетной системе на транспорте предъявляются новые требования к формируемой отчетности. Изменение потребностей пользователей, заинтересованных в раскрытии информации о внедрении долгосрочной финансовой политики в рамках реализации стратегии, заставляет переходить на более гибкие учетные модели, которые создают возможности влияния на направления стратегии. Одним из таких инструментов, по нашему мнению, может быть индикативное бюджетирование. На рис. 2 представлены подходы к применению методов индикативного бюджетирования к решению поставленных задач Стратегии.

Индикативное планирование выполняет информационно-координирующую роль и оказывает косвенное воздействие на субъекты финансовой деятельности через экономические регуляторы.

Главная цель индикативного финансового планирования — определение предполагаемого объема и направления финансовых ресурсов для обеспечения прогнозируемого развития. Не исключается применение индикативного планирования на уровне отдельной отрасли, а не экономики в целом, как это представлялось в начале XX в. Накопленный богатый отечественный опыт и методы бюджетирования помогут адаптировать задачи Стратегии к учетным принципам холдинга. Разработанная система стратегических задач транспортного комплекса может быть решена методами индикативного бюджетирования, в числе которых [7]:

- анализ фактического состояния реализации Стратегии на всех управленческих уровнях, поскольку заданные параметры должны отражать нормальное соотношение факторов и результатов;
- разработка прогнозных данных, являющихся необходимым элементом планирования;
- определение индикаторов стратегических преобразований и развития того или иного направления (бизнес-единицы).

Следует отметить существенный фактор, который влияет на скорость выполнения стратегических задач, получения данных и их структуриза-

цию в рамках учета, — это цифровые технологии. Использование коммуникационных технологий позволяет использовать новые форматы представления информации, повышать качество взаимодействия отдельных предприятий холдинга при решении стратегических задач [8]. Это, в свою очередь, требует четкой регламентации учетно-аналитической системы транспортного комплекса в целом. С другой стороны, обработка больших объемов данных при сопоставлении заданных и достигнутых параметров при индикативном бюджетировании позволит оперативно оценивать правильность выбранного направления Стратегии. Главное при этом — не получить избыточную информацию и правильно задать характеристики отбора нужной информации [9].

Таким образом, в условиях ускорения цифровых технологий в системе стратегического учета транспортного комплекса необходимо предусмотреть следующее:

- подходы к оценке будущих ресурсов и обязательств, создаваемых в рамках реализации долгосрочных планов, смет;
- аналитические инструменты, применяемые для принятия стратегических решений;
- предоставление достоверной и объективной информации на фоне долгосрочных прогнозов развития транспортных предприятий;

- выбор оптимальных показателей финансового развития;
- отдельное формирование показателей от обычных видов деятельности и деятельностью по реализации долгосрочных планов развития;
- гибкость реагирования учетной системы на изменения.

РЕЗУЛЬТАТЫ

При существующей модели централизации учета транспортного холдинга следует добиваться и устанавливать регламент определения ответственности за формируемую информацию. Только в этом случае пользователь получит уверенность в правильности своего принятого решения. Прозрачность и правдивость формируемой отчетной информации зависит от учетной модели и эффективности ее функционирования. В отношении транспортного холдинга выявлены негативные последствия централизации учетного процесса, которые напрямую влияют на мнения заинтересованных пользователей.

Современный этап развития учетно-аналитической системы транспорта обусловлен необходимостью решения поставленных стратегических задач отрасли и активным развитием цифровых технологий.

СПИСОК ИСТОЧНИКОВ

1. Барабанова М. И., Ветрова И. Ф., Гасанов Г. С. и др. Корпоративное управление: вопросы теории, проблемы практики. Монография. СПб.: Изд-во СПбГЭУ; 2017. 230 с.
2. Ваганов Д. А. Особенности стратегий и стратегического планирования в крупных российских компаниях с государственным участием. *Глобальные рынки и финансовый инжиниринг*. 2014;1(1):35–52.
3. Зарипова И. Р., Ахунова В. Н. Новая модель бизнеса — создание общих центров обслуживания как форма внутреннего аутсорсинга предпринимательских структур. *Фундаментальные исследования*. 2016;5(1):136–141. URL: <http://fundamental-research.ru/ru/article/view?id=40263> (дата обращения: 23.12.2018).
4. Каспина Р. Г., Хапугина Л. С. Применение процессно-ориентированного подхода в управленческом учете при формировании бизнес-модели организации. *Международный бухгалтерский учет*. 2013;39:2–8.
5. Ивашкевич В. Б. Достоверность, объективность и правдивость в бухгалтерском учете и аудите. *Аудиторские ведомости*. 2018;2:42–45.
6. Рожнова О. В. Бухгалтерский учет в условиях бизнес-моделирования. *Вестник профессиональных бухгалтеров*. 2016;6:20–25.
7. Михайлова Ж. В. Учетно-аналитическое обеспечение бизнес-процессов как инструмент реализации стратегии развития транспортно-логистического холдинга в условиях ресурсных ограничений. *Транспортное дело России*. 2016;2:148–151.
8. Кулов З. В. Индикативное планирование в системе управления. *Экономический анализ: теория и практика*. 2010;16(181):53–57.
9. Davidyuk T. V. Management accounting organization: Basic steps towards increasing the company efficiency. *ECONOMICS: time realities*. 2017;1(29):41–47. URL: <http://economics.opu.ua/files/archive/2017/No1/41.pdf> (дата обращения: 23.12.2018).

REFERENCES

1. Barabanova M. I., Vetrov I. F., Hasanov G. S. et al. Corporate governance: Issues of theory, practice problems: Collective. St. Petersburg: St. Petersburg state University publ.; 2017. 230 p. (In Russ.).
2. Vaganov D. A. Features of strategies and strategic planning in large Russian companies with state participation. *Global'nye rynki i finansovyi inzhiniring = Global markets and financial engineering*. 2014;1(1):35–52. (In Russ.).
3. Zaripova I. R., Akhunova V. N. New business model — creation of shared service centers as a form of internal outsourcing of business structures. *Fundamental'nye issledovaniya = Fundamental research*. 2016;5–1:136–141. URL: <http://fundamental-research.ru/ru/article/view?id=40263>. (accessed on 23.12.2018). (In Russ.).
4. Kaspina R. G., Hapugina L. S. The Application of a process-oriented approach in management accounting in the formation of the business model of the organization. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchet = International accounting*. 2013;39:2–8. (In Russ.).
5. Ivashkevich V. B. Reliability, objectivity and truthfulness in accounting and audit. *Auditorskie vedomosti = Audit statements*. 2018;2:42–45. (In Russ.).
6. Rozhnova O. V. Accounting in the conditions of business modeling. *Vestnik professional'nykh bukhgalterov = Bulletin of professional accountants*. 2016;6:20–25. (In Russ.).
7. Mikhaylova Zh. V. Accounting and analytical support of business processes as the tool of realization of strategy of development transportno-logistical holding in the context of resource constraints. *Transportnoe delo Rossii = Transport case of Russia*. 2016;2:148–151. (In Russ.).
8. Kulov Z. V. Indicative planning in the management system. *Ekonomicheskii analiz: teoriya i praktika = Economic analysis: theory and practice*. 2010;16(181):53–57. (In Russ.).
9. Davidyuk T. V. Management accounting organization: basic steps towards increasing the company efficiency. *ECONOMICS: time realities*. 2017;1(29):41–47. URL: <http://economics.opu.ua/files/archive/2017/No1/41.pdf>. (accessed on 23.12.2018).

ИНФОРМАЦИЯ ОБ АВТОРЕ

Жанна Владимировна Михайлова — старший преподаватель кафедры «Бухгалтерский учет и аудит», Петербургский государственный университет путей сообщения императора Александра I, Санкт-Петербург, Россия
mix-vel@mail.ru

ABOUT THE AUTHOR

Zhanna V. Mikhailova — senior lecturer, Department of Accounting and audit, Emperor Alexander I St. Petersburg State Transport University, St. Petersburg, Russia
mix-vel@mail.ru

Статья поступила 17.01.2017; принята к публикации 03.03.2019.

Автор прочитала и одобрила окончательный вариант рукописи.

The article was received 17.01.2017; accepted for publication on 03.03.2019.

The author read and approved the final version of the manuscript.