

## 10.2. СИСТЕМА УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА ЗАТРАТ НА ПРЕДПРИЯТИЯХ ОТРАСЛИ ЖИЛИЩНОГО СТРОИТЕЛЬСТВА

Алексеева О.А., аспирант Московского Государственного Университета им. М.В. Ломоносова

Система управления предприятием может эффективно функционировать только при наличии информационного обеспечения. Создание на предприятии системы управленческого учета затрат позволит удовлетворить информационные потребности о затратах аппарата управления данного предприятия для выработки оптимальных хозяйственных решений, контроля за их исполнением, достижения заданных результатов деятельности. Организация системы учета затрат также даст возможность предприятию определиться в выборе концепции управления затратами.

### УПРАВЛЕНЧЕСКАЯ ИНФОРМАЦИОННАЯ СИСТЕМА

В рыночных условиях, когда предприятия самостоятельно действуют на рынке, самостоятельно определяют стратегии развития, проводят ценовую политику, ответственность за принимаемые решения полностью лежит на руководителях предприятия.

Для принятия эффективных решений руководству предприятия необходима достоверная, полная, своевременная информация о производственном и финансовом положении предприятия. Бухгалтерская служба – единственная служба предприятия, аккумулирующая информацию обо всех аспектах финансово-хозяйственной деятельности предприятия.

Бухгалтерский учет по определению представляет собой упорядоченную систему сбора, регистрации и обобщения информации об имуществе, обязательствах организаций и их движении, и, именно, информация бухгалтерского учета необходима управленческому персоналу организации.

Но бухгалтерский учет содержит в себе огромное количество информации, которая необходима не только руководству предприятия. На основе бухгалтерского учета составляется финансовая отчетность организации, которая предназначена для внешних пользователей, но на основе раскрытой в ней информации не всегда есть возможность провести анализ для принятия управленческого решения. Кроме того, менеджерам компании требуется информация, не зафиксированная в бухгалтерском учете: плановые и прогнозные значения, результаты маркетинговых исследований и другая информация.

Существующая система бухгалтерского учета не соответствует информационным потребностям руководства строительных организаций. Наряду с финансовыми показателями деятельности большое значение принимают нефинансовые измерители, по которым традиционная система бухгалтерского учета не формирует адекватную отчетную информацию. В строительной отрасли принимают большое значение такие нефинансовые показатели как качество, надежность, своевременность, гибкость, удовлетворение заказчиков, именно эти критерии должны отражать стратегические цели предприятий строительной отрасли.

Сложившаяся система учета затрат и калькулирования себестоимости строительных работ не предоставляет адекватной информации для принятия управленческих решений. Общепроизводственные и общехозяйственные расходы занимают большую долю в структуре затрат строительной организации, и их неправильное распределение искажает себестоимость строительной продукции. В существующей практике учета общепроизводственные и общехозяйственные расходы не классифицируются по экономическим признакам, не разделяются на переменные и постоянные, и расчет полной себестоимости, использующей необоснованные базы распределения затрат, является неприемлемым.

На данном этапе управленческая информация, подготовленная для принятия решений управленческим персоналом, является выборкой данных финансового учета. Использование метода расчета полной себестоимости, оценка активов по исторической стоимости говорит о том, что управленческая информация мало отличается от финансовой информации. Это, в свою очередь, приводит к некачественным управленческим решениям.

Финансовый учет преимущественно концентрируется на внутренних операциях, а управление требует предоставления информации и о внешней среде. Для принятия оптимальных управленческих решений необходим анализ информации о деятельности конкурентов, поставщиков и покупателей, оценка результативности рекламы, сезонные и другие колебания спроса, политика ценообразования в отрасли и другие.

Все эти предпосылки приводят руководство строительных организаций к внедрению элементов системы управленческого учета на предприятиях.

Существование управленческого учета в системе управления сегодня сомнению уже не подвергается. Однако необходимость ведения управленческого учета до недавнего времени определялась лишь инициативой самого хозяйствующего субъекта.

Следует отметить, что в Федеральном законе № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете» сформулированы основные задачи бухгалтерского учета (формирование полной и достоверной информации о деятельности организации и ее имущественном положении, обеспечение информацией внутренних и внешних пользователей, предотвращение отрицательных результатов хозяйственной деятельности организации), которые определяют функции бухгалтерского учета по обслуживанию информационных потребностей внутренних пользователей, что составляет одну из основных задач управленческого учета. Этим же Законом предусмотрены самостоятельная разработка учетной политики организации, утверждение рабочего плана счетов, форм нетиповых первичных документов, порядка контроля над хозяйственными операциями. Таким образом, учетная политика затрагивает те элементы системы учета, которые входят в систему управленческого учета. В Законе № 129-ФЗ также установлена конфиденциальность бухгалтерской информации, что является признаком информации управленческого учета.

С принятием нового Плана счетов бухгалтерского учета в российском бухгалтерском учете появились предпосылки разделения систем финансового и управленческого учета, имеющих разные задачи.

Согласно п. 59 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Фе-

дерации готовая продукция и незавершенное производство (НЗП) могут отражаться в балансе:

- а) по фактической или нормативной (плановой) производственной себестоимости;
- б) по прямым статьям затрат.

Использование плановой (нормативной) себестоимости (с использованием счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)») для оценки готовой продукции является одним из элементов системы стандарт-кост, используемой в управленческом учете развитых стран. Оценка продукции по прямым статьям затрат предполагает применение на практике системы директ-костинг, т.е. разделение общих затрат по признаку взаимосвязи с производством (на постоянные и переменные) и калькулирование неполной, ограниченной себестоимости по носителям затрат (видам продукции, выполненным работам, оказанным услугам).

Поэтому в современной бухгалтерской науке возникает понятие «управленческого учета» – системы, призванной обеспечить управленческий персонал предприятия необходимой информацией для принятия управленческих решений.

В практике бухгалтерского учета сложились различные подходы к определению понятия «управленческий учет», его места и роли в системе управления финансово-хозяйственной деятельностью предприятия.

- Управленческий учет считается подсистемой бухгалтерского учета организации, обеспечивающей ее управленческий аппарат информацией, используемой для планирования, управления, контроля и оценки организации в целом, а также ее структурных подразделений.
- Управленческий учет является элементом системы управления организацией и функционирует параллельно с системой финансового учета. Управленческий учет – это связующее звено между учетным процессом и управлением предприятием.
- Управленческий учет – это отечественный производственный учет или учет затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции в системе бухгалтерского учета.
- Управленческий учет – новое прочтение внутрихозяйственного расчета.

Существует также и комплексное понятие «управленческого учета», в котором под этим понятием объединяются системы учета, планирования, контроля, анализа доходов, расходов и результатов хозяйственной деятельности в необходимых аналитических разрезах, оперативного принятия различных управленческих решений в целях оптимизации финансовых результатов деятельности предприятия в краткосрочной и долгосрочной перспективе.

Все эти точки зрения имеют право на существование, т.к. управленческий учет – сравнительно новый и развивающийся раздел в бухгалтерской науке, но на наш взгляд, последнее определение наиболее полно отражает современное состояние управленческого учета.

Существует и мнение, что управленческого учета нет, это ошибка некомпетентных переводчиков, на самом деле – это «учет для управления», а также такое мнение: «Управленческий учет – «квазинаука», цели, задачи и методы которой непонятны».

С высказываниями такого рода автор абсолютно не согласен, потому что управленческий учет заявляет о себе как научная дисциплина со своим предметом, объектами, целями и методами, которые игнорировать невозможно.

Для того чтобы лучше понять место и роль современного управленческого учета, приведем определе-

ние процесса управления, данное Дугельным А.П. и Комаровым В.Ф. [5, с. 9], которое мы считаем верным:

Управление – это последовательное выполнение следующих функций:

- планирование (определение прогнозных значений ожидаемых результатов);
- учет (регистрация фактических значений полученных результатов);
- контроль (сопоставление плана с фактом и выявление отклонений);
- анализ (выяснение причин отклонения факта от плана);
- регулирование (принятие мер по ликвидации отклонений).

Если какая-либо из этих функций не реализуется, то процесс управления можно считать несостоявшимся.

Управленческий учет в настоящее время включает в себя не только инструменты непосредственно учета, но и планирования, контроля, анализа и, в некоторой степени, регулирования. На данном этапе развития управленческого учета, на наш взгляд, уже является невозможным ставить больше ударение на слове «учет», а не «управленческий», т.к. это не раскрывает полностью содержания управленческого учета.

Согласиться с мнением, что управленческий учет является подсистемой бухгалтерского учета, автор также не может по той причине, что инструментарий и информационные возможности управленческого учета намного шире. Он выходит за рамки бухгалтерского учета и в методологии и объектах учета. Кроме методов бухгалтерского учета в управленческом учете применяются методы статистики, эконометрики, математические методы. Совокупность объектов управленческого учета многограннее: например, внутренне ценообразование, предполагающее использование трансфертных цен, а также внешние объекты не входят в сферу изучения бухгалтерского учета.

Автор также не может согласиться с теорией жесткого разделения бухгалтерского учета на две подсистемы: финансового и управленческого учета. Нельзя считать правильным такой подход: выделение из единого бухгалтерского учета системы учета затрат и калькуляции себестоимости. Автор согласен с мнением Я.В. Соколова [13], что выделение управленческого учета разрушает единую систему бухгалтерского учета, из нее выпадает центральный раздел: учет затрат и калькуляция себестоимости.

Однако решение этой проблемы автор видит не только в сохранении принципа двойной записи как для финансового, так и управленческого учета. При этом почти каждый факт хозяйственной жизни должен быть отражен дважды: один раз – на счетах управленческого учета, а второй – на счетах финансового учета. Чтобы между ними сохранялось соответствие, вводятся специальные операционные (зеркальные) счета. Действительно, цена за это – в виде двойной работы и последующей сверки с поиском неизбежных ошибок – слишком большая.

Для многих организаций приемлем другой вариант – это организация аналитики так, как надо и руководству предприятия, и для составления налоговых отчетов. Если подойти творчески к организации аналитики, то из бухгалтерского учета можно извлечь очень много информации, необходимой управленцам.

Такое мнение, что под управленческим учетом понимается внесистемная статистическая выборка данных и производственных показателей для решения управленческих задач [12], по нашему мнению, является не со-

всем верным. Это исключает системный подход к организации управленческого учета на предприятии. Но с автором нельзя не согласиться в том, что управленческий учет не должен дублировать другие виды учета и приводить к формированию параллельных систем учета или значительно усложнять существующие системы бухгалтерского учета.

Тесная взаимосвязь и взаимозависимость производственного и управленческого учета, обусловленная как общностью большей части целей и задач, стоящих перед данными видами учета, так и единой базой учетных данных, содержащейся в первичных документах, не дает оснований приравнивать эти виды учета и называть это «управленческий (производственный) учет».

Существует разница и между понятиями «управленческий учет» и «оперативный учет».

Раньше в бухгалтерской теории существовало понятие оперативного учета, который являлся основой для принятия управленческих решений на предприятии по вопросам производства, снабжения, сбыта и развития. На первых этапах управленческий учет отождествлялся с оперативным учетом, но сейчас управленческий учет является более широким понятием и включает в себя многие функции, которые не были присущи оперативному учету.

Кроме того, в литературе существует мнение, что неправомерно утверждать о существовании оперативного учета как самостоятельного вида учета [8]. Никаких первичных документов, помимо тех, которые существуют для отражения хозяйственных операций в бухгалтерском (системном) учете, не оформляется. Можно говорить только об оперативной информации, ограниченной по содержанию, но важной и необходимой для текущего контроля и принятия оперативных управленческих решений. Учитывая вышесказанное, нет оснований проводить аналогии между оперативным и управленческим учетом.

Необходимо также отметить, что учет сам по себе не жизнеспособен без потребности в нем со стороны управления. Содержание и параметры управленческого учета на конкретном предприятии определяются нуждами управленческого персонала.

Возвращаясь к определению процесса управления, данному Дугельным А.П. и Комаровым В.Ф. [5], можно говорить об управленческом учете, как о самостоятельной функции системы управления предприятием.

С другой стороны, целью управленческого учета является предоставление необходимой информации руководству предприятия для принятия управленческих решений. И отмечая информационную направленность создания системы управленческого учета на предприятиях, можно сказать, что управленческий учет – информационная система организации, формирующая данные для целей управления и принятия управленческих решений.

Современный управленческий подход рассматривает эффективно действующую организацию как комплексную систему, для адекватного контроля которой необходимы агрегированные финансовые и нефинансовые показатели, отражающие все этапы и элементы ее работы.

Итак, понятие управленческого учета имеет два аспекта:

1. Управленческий учет является самостоятельной функцией системы управления предприятием. Он объединяет подсистемы бюджетирования, норми-

рования, управленческого учета затрат, контроля и анализа.

2. Управленческий учет – это управленческая информационная система, которая осуществляет сбор, группировку, аккумуляцию, систематизацию в определенной заданной форме исчерпывающей финансовой и нефинансовой информации по всем направлениям и сферам деятельности организации.

Процессы управления организацией предполагают обеспечение менеджеров всех уровней информацией, необходимой для принятия эффективных решений и руководства деятельностью предприятия для достижения поставленных целей. Система управления может эффективно функционировать только при наличии информационного обеспечения, осуществляемого с помощью информационной системы предприятия.

Информационная система предприятия – это совокупность данных разной степени структурированности и обработки исходя из потребностей пользователей данной информации.

Информационная система предприятия состоит из взаимосвязанных подсистем: технологической, конструкторской, экономической и др. В подсистеме экономической информации выделяются данные такой учетной подсистемы, занимающей значительное место в общей информационной системе предприятия, как система управленческого учета.

Автор не определяет систему управленческого учета, как подсистему бухгалтерского учета, а ставит ее наряду с другими учетными системами предприятия: финансово-налогового, статистического, оперативного, производственного учета. Зарубежная теория дает определение системы учета даже отдельным методам учета и калькулирования, таким как, директ-костинг и стандарт-кост.

В структуре системы управленческого учета выделяются следующие подсистемы:

- бюджетирование;
- учет затрат и калькулирование себестоимости продукции;
- управленческий анализ;
- управленческий контроль;
- подготовка информации для принятия проблемных управленческих решений;
- внутренний аудит и др.

Каждая подсистема управленческого учета, в свою очередь, подразделяется на составляющие. Например, блок «Учет затрат и калькулирование себестоимости продукции» представлен совокупностью разных калькуляционных систем.

Подсистемы управленческого учета могут существовать обособленно, но чаще всего они взаимосвязаны.

Формирование представленной структуры управленческого учета основано на целевом подходе к управленческому учету, подсистемы содержат набор элементов, совокупность и взаимодействие которых создают объективные предпосылки для достижения управленческих целей.

Основываясь на предметном подходе к управленческому учету, т.е. выделяя предмет исследования, можно выделить такую подсистему управленческого учета, как управленческий учет затрат. Данная подсистема охватывает элементы подсистемы учета затрат и калькулирования себестоимости, а также некоторые элементы подсистемы бюджетирования, управленческого анализа и контроля.

Все эти элементы объединяет один предмет изучения, учета, анализа, контроля и планирования – затраты предприятия.

В рамках системы управленческого учета затрат можно выделить систему нормирования затрат, которая пронизывает все разделы системы, элементы нормирования используются во всех разделах.

Информация о затратах предприятия играет значительную роль в процессе принятия решения, поскольку затраты и рассчитанный на основании данных о затратах показатель себестоимости продукции являются основными показателями, характеризующими деятельность организации.

Система управленческого учета затрат отражает процесс формирования затрат, обеспечивает калькулирование себестоимости продукции, работ и услуг и выявление управленческого производственно-финансового результата хозяйственной деятельности предприятия и его структурных подразделений, а также осуществляет планирование, анализ и контроль затрат предприятия.

Система управленческого учета затрат, как элемент информационной системы предприятия, должна удовлетворять следующим требованиям:

- достаточный объем информации о затратах;
- достоверность информации;
- частота поступления и срочность обработки информации о затратах должны соответствовать состоянию производственного процесса и требованиям руководства;
- содержание информации о затратах должно соответствовать системе управленческих функций;
- в системе информации о затратах должны содержаться сведения об отклонениях от норм;
- соответствие уровню управления (чем выше уровень управления, тем выше степень укрупнения показателей, шире номенклатура оцениваемых параметров);
- наглядный вид информации;
- минимум объема информации при максимуме смысловой нагрузки.

Важным принципом постановки системы управленческого учета затрат на предприятии является ее эффективность. Очень важно сопоставить выгоды, приносимые системой в процесс управления, с затратами, понесенными при организации системы, т.е. цель должна оправдывать средства.

Выгоду от системы управленческого учета затрат можно представить как набор управленческих решений, основанных на информации, полученной с помощью управленческого учета и не имевшейся ранее у руководства, и позволяющих успешнее достичь целей, поставленных перед предприятием. Например, если в управлении компанией использовались только отчетные данные о затратах, то польза от приобретения бюджетирования затрат – это заставить менеджеров планировать, а значит осуществлять более эффективные решения. Измерить эффективность введенной на предприятии системы управленческого учета затрат сложно, но, тем не менее, это является точкой отсчета при выборе системы для каждого конкретного предприятия. И для разных предприятий эффективными системами управленческого учета будут разные системы, что зависит полностью от специфики деятельности каждого конкретного предприятия.

Затраты на организацию системы управленческого учета на предприятии, кроме обычных на содержание персонала и обработку данных, включают расходы на переквалификацию, которые бывают существенны.

Особенно, когда на это требуется большое количество времени.

Методы ведения управленческого учета затрат должны соответствовать:

- требованиям внутренней нормативной документации компании;
- потребностям пользователей учетной информации;
- техническим и организационным возможностям сбора, передачи, хранения и обработки информации.

Избранные методы целесообразно отразить в учетной политике в целях управления, которая должна быть утверждена руководителем компании.

Все положения учетной политики обязательны для соблюдения при разработке методик и инструкций по ведению отдельных направлений управленческого учета.

Первичная информация финансового учета является одним из основных источников информации в системе управленческого учета. Учетная политика в целях управления должна соответствовать действующей учетной политике компании во всех случаях, когда это не противоречит целям и задачам управленческого учета. Производитель информации обязан использовать данные финансового учета, если иное не предусмотрено нормативными документами по ведению данного направления управленческого учета.

Учетная политика является важным связующим звеном управления и учета в организации, в ней отражен механизм управления. Выбор метода учета затрат и расчета себестоимости строительной продукции, метода распределения косвенных расходов и баз распределения оказывает влияние на показатель себестоимости, на основании которого принимаются управленческие решения.

Учетная политика в целях управления состоит из методического и организационно-технического разделов. В методическом разделе выбираются методы ведения управленческого учета:

1. Определение объектов управленческого учета затрат.
2. Описание методов учета затрат и калькулирования себестоимости:
  - методика отражения на счетах управленческого учета;
  - аналитические признаки по счетам учета;
  - номенклатура статей затрат, включаемых в себестоимость.
3. Признаки классификации затрат:
  - прямые – косвенные;
  - переменные – постоянные.
4. Группировки накладных затрат:
  - по видам затрат;
  - по подразделениям;
  - по агрегированным группам;
  - по процессам.
5. Используемые базы распределения накладных затрат:
  - разные базы распределения переменных и постоянных накладных затрат;
  - дифференцированные базы по агрегированным группам накладных затрат;
  - система носителей затрат по видам деятельности.

Организационно-технический раздел учетной политики в целях управления должен включать:

- описание структуры службы, занимающейся управленческим учетом;
- описание структуры организации и выделение центров ответственности;
- план счетов управленческого учета;
- описание системы бюджетирования;
- форматы плановых документов и отчетов об их исполнении;
- сроки и формы представления отчетов;
- система автоматизации;

- другую информацию, касающуюся функционирования системы управленческого учета на предприятии.

Функционирование системы управленческого учета затрат на предприятиях строительной отрасли основывается на положениях учетной политики в целях управления.

Основная цель функционирования системы управленческого учета затрат – обеспечение информационных потребностей о затратах предприятия аппарата управления данного предприятия для выработки оптимальных хозяйственных решений, контроля за их исполнением, достижения заданных результатов деятельности.

Цель управленческого учета затрат реализуется в его задачах, перечисленных ниже:

- формирование достоверной и полной информации о затратах предприятия по всем необходимым аналитическим признакам и предоставление этой информации руководству путем составления внутренней управленческой отчетности;
- планирование и контроль затрат предприятия в целом и его центров ответственности;
- исчисление фактической себестоимости продукции (работ, услуг) и определение отклонений от установленных норм, стандартов, смет;
- анализ отклонений от запланированных результатов и выявление причин отклонений;
- формирование информационной базы для принятия решений;
- выявление резервов снижения себестоимости продукции.

В процессе постановки системы управленческого учета затрат возникает важный вопрос о выборе варианта организации такой системы, о методах получения и обработки информации, о взаимосвязи системы управленческого учета затрат с финансовым и управленческим учетом.

Современные западные исследователи выделяют четыре возможных типа систем учета затрат. [7] Данная классификация позволяет не только рассмотреть исторический аспект возникновения и развития систем учета затрат, но и учесть возможные ошибки при разработке систем управленческого учета затрат на отечественных предприятиях.

1. Разобщенная система. Такая система не обеспечивает выполнения ни одной из целей управления, а потому не может быть использована в качестве необходимой информационной базы для управления предприятием. Кроме того, эта система имеет ряд очевидных недостатков в организации учета и не всегда точно и правильно обобщает информацию даже для составления внешней финансовой отчетности.
2. Система финансовой отчетности. Такая система настроена на предоставление информации в формате финансового учета. Она характеризуется отсутствием достоверных методов распределения затрат, используемые в этой системе методы приемлемы при оценке и отражении агрегированных показателей, что характерно для финансового учета. При калькулировании себестоимости отдельных продуктов ошибки в расчетах слишком высоки, следовательно, отсутствует достоверная информация о затратах по объектам учета. Возможно распределение затрат по центрам ответственности, но это дает ограниченный обзор затрат по видам деятельности и бизнес-процессам. Отсутствует единая концепция управления затратами.

3. Специализированные системы. Такая система содержит традиционную систему финансового учета, а также обособленную систему управленческого учета, обеспечивающую две цели: формирование полной, точной и достоверной информации для принятия управленческих решений и обеспечение надежной и оперативной обратной связи с исполнителями. Данные и информацию для системы управленческого учета получают как из системы финансового учета, так и из других информационных систем организации: производственного планирования и контроля, управления запасами, продаж и обработки заказов, управления связями с покупателями, инжиниринга.

4. Интегрированная система. Системы финансового и управленческого учета интегрированы, и составляют информационный базис для внешней финансовой отчетности и внутренней управленческой информации. Система управленческого учета становится основой для составления бюджета организации, управления потребностями всех структурных единиц организации в ресурсах и определения затрат этих ресурсов.

Системы учета и управления затратами развиваются в соответствии с потребностями пользователей и показателями развития рыночной активности, поэтому можно сказать, что данные типы систем характеризуют уровни их развития.

Системы управленческого учета существуют только в третьем и четвертом типе систем учета затрат. Изначально система управленческого учета может быть создана только в качестве автономной системы, интеграция же ее с системой финансового учета возможна только при условии полной адаптации системы третьего типа и ее высокой эффективности.

Переход от систем более низкого уровня к системам более высокого возможен только последовательно. Каждый уровень создает на предприятии необходимую инфраструктуру, систему управленческих и производственных связей, определяет методологию и форму управленческого и финансового учета, характер и периодичность их взаимосвязи.

На большинстве отечественных предприятий строительной отрасли существуют системы второго уровня. Это вызвано следующими причинами:

- общей экономической нестабильностью и, как следствие, ориентацией большинства предприятий на сиюминутное извлечение выгоды, чем на стратегическое развитие, что снижает потребность в точной и достоверной информации;
- отсутствием стабильности в законодательстве по учету, что требует постоянного изменения учетных систем и не позволяет внедрять дорогостоящие интегрированные системы;
- отсутствие квалифицированных специалистов по постановке управленческого учета, отсутствие информации о передовых управленческих технологиях и их возможностях.

В связи с этим автор согласен с мнением С.А. Катцыной [7], что большинство отечественных предприятий нуждаются в построении автономной системы учета затрат третьего уровня. Переход к интегрированной системе управленческого и финансового учета напрямую невозможен.

Однако при выборе автономного варианта организации системы управленческого учета затрат стоит вопрос оценки эффективности. Для многих предприятий вести параллельно два самостоятельных вида учета – бухгалтерский и управленческий – занятие довольно

дорогое и неэффективное, тем более что к ним добавляется еще и налоговый учет. Если же систему заполнения бухгалтерских регистров немного перестроить, то и бухгалтерский, и налоговый учет можно совместить с управленческим. В этом случае руководитель каждый день будет получать все необходимые ему сведения, а бухгалтер по мере необходимости – все данные для составления бухгалтерской и налоговой отчетности.

Кроме того, решение об организации системы управленческого учета позволит еще раз пересмотреть и упорядочить существующую систему распределения должностных обязанностей в бухгалтерии и систему организации документооборота, выявить пути оптимизации учетной политики, использования денежных и материальных ресурсов и т.д.

Информация, действующая в системе управленческого учета, должна дополнять информацию финансового учета. Система управленческой отчетности должна быть построена таким образом, чтобы по возможности ее данные не дублировались с данными бухгалтерской отчетности.

Управленческая и финансовая отчетность должна обеспечивать сопоставимость содержащейся информации. Процедуры и методы контроля корректности и сопоставимости данных финансового и управленческого учета регламентируются инструкциями, подлежащими утверждению руководителем компании.

Организация системы учета затрат третьего уровня даст возможность предприятию определиться в выборе концепции управления затратами и станет базой для создания интегрированной системы финансового и управленческого учета.

## **ЖИЛИЩНОЕ СТРОИТЕЛЬСТВО И ЕГО ОСОБЕННОСТИ, ВЛИЯЮЩИЕ НА ОРГАНИЗАЦИЮ СИСТЕМЫ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА ЗАТРАТ**

В силу ряда технологических особенностей бухгалтерский учет в строительной отрасли значительно отличается от бухгалтерского учета в других отраслях экономики.

Специализация строительных организаций очень широка. Строительные организации или их структурные подразделения могут осуществлять строительномонтажные работы, а также производить отдельные виды строительных материалов и конструкций.

Предприятия, занимающиеся различными видами строительной деятельности, являются одними из самых рентабельных и конкурентоспособных среди других предприятий строительного комплекса. В зависимости от ситуации на рынке они могут без особых дополнительных затрат сосредоточить усилия на том или ином виде деятельности: осуществлении строительномонтажных или ремонтно-строительных работ, производстве отдельных видов материалов и конструкций, торговле материалами собственного производства и покупными, выполнении отдельных видов механизированных работ, оказании автотранспортных услуг, сдаче в аренду основных фондов или заниматься всеми ими одновременно. Кроме того, ведение строительных работ с использованием собственных материалов позволяет экономить определенную часть финансовых ресурсов предприятия.

По причине разнообразия видов строительных организаций, характера сооружаемых объектов, выпол-

няемых строительных работ и организации строительства невозможно говорить о специфике строительной отрасли в целом и о ее влиянии на методику учета затрат в общем по строительству.

Определение объектов учета затрат, объектов калькулирования себестоимости, выделение центров ответственности, выбор способа распределения накладных расходов зависит от множества факторов. Такими факторами являются характер строительной организации, особенности строительной продукции, категория исползуемых проектов, особенности организации строительства, технологии и другие.

В силу большого разнообразия этих факторов возникает необходимость выделения такой подотрасли строительства, как жилищное строительство и определение его технологических особенностей, влияющих на методику управленческого учета затрат.

Для характеристики подотраслей строительства важны такие признаки:

- характер строительномонтажной организации (общестроительная);
- категория проекта (типовой);
- расположение строительства (компактное);
- организация строительства (группы однотипных объектов);
- состав и характер работ (разнообразие и многочисленность видов работ);
- особенности технологии (сборка конструкций с их предварительной централизованной комплектацией);
- тип строительства (серийное);
- продолжительность строительства (продолжительное).

Характерным признаком является также особенности выделения центров ответственности (для жилищного строительства – объект строительства (блоксекция) или бригада (участок).

Все вышеперечисленные признаки являются исходным пунктом для решения основных методических вопросов управленческого учета затрат: выбор объектов учета затрат, объектов калькулирования себестоимости строительства и калькуляционных единиц; выделение центров ответственности; характеристика специфических статей затрат; выбор способов распределения накладных расходов и другие.

Технические и экономические особенности жилищного строительства, которые оказывают влияние на особенности организации управленческого учета затрат, представлены в табл. 1.

## **ОРГАНИЗАЦИОННЫЕ ЭТАПЫ ВНЕДРЕНИЯ СИСТЕМЫ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА ЗАТРАТ НА ПРЕДПРИЯТИЯХ ЖИЛИЩНОГО СТРОИТЕЛЬСТВА**

В последнее время все больше и больше предприятий уделяют внимание управленческому учету. Руководство предприятий выделяет финансовые и трудовые ресурсы для того, чтобы организовать ведение управленческого учета на предприятии. Ведение управленческого учета требует назначения ответственных сотрудников, которые должны иметь доступ ко всей информации, необходимой для ведения учета, в том числе и конфиденциальной. Учет должен осуществляться с применением традиционных бухгалтерских методов, это позволит повысить достоверность учета и скорость получения отчетов.

Таблица 1

**ТЕХНИЧЕСКИЕ И ЭКОНОМИЧЕСКИЕ ОСОБЕННОСТИ ЖИЛИЩНОГО СТРОИТЕЛЬСТВА, ОКАЗЫВАЮЩИЕ ВЛИЯНИЕ НА ОСОБЕННОСТИ ОРГАНИЗАЦИИ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА ЗАТРАТ**

№	Технологические особенности жилищного строительства	Особенности управленческого учета затрат
1	Индивидуальный и мелкосерийный характер производства, обусловленный разнообразием типов сооружений и их назначения	Выбор позаказного или пообъектного метода учета затрат
2	Объекты строительства неподвижны, подвижность строительных организаций, их подразделений, ресурсов	Отдельное выделение специфических видов расходов: транспортных расходов, расходов на установку; затрат на создание временных сооружений и их содержание
3	Территориальная разобщенность объектов строительства	Пообъектный учет затрат. Децентрализованный порядок управления, разделение затрат и результатов деятельности по центрам ответственности. Выбор такого объекта учета затрат как группы однотипных зданий, находящихся в ведении одного производителя работ (начальника участка), участковый учет
4	Разные территориальные условия	Выделение специфических видов затрат на привязку типового проекта к территориальным условиям
5	Подвижность строительных организаций, их подразделений, ресурсов; одни и те же ресурсы используются при возведении разных объектов, нет закрепления ресурсов за постоянным местом ведения работ	Значительная часть затрат включается в себестоимость косвенным способом (не только накладные расходы, но РСЭО); существует проблема выбора метода распределения косвенных затрат
6	Длительность производственного цикла и наличие в нем разных циклов и стадий ведения работ в установленной последовательности	Учет затрат по этапам строительства и нарастающим итогом
7	Большие объемы незавершенного производства	Выделение особого объекта учета – НЗП, проблема выбора метода оценки НЗП, внутренняя отчетность о НЗП
8	Материалоемкость строительной продукции	Важность планирования и контроля материальных ресурсов
9	Применение типовых проектов	Затраты на привязку типового проекта к территории
10	Многообразие способов ведения работ в зависимости от объемов и назначения объектов строительства, условий их возведения и характера технической базы производства	Особые способы группировки затрат, учета и калькулирования себестоимости. Дополнительные виды затрат (доплата за зимнее время, перевозка работников, премии)
11	Большое количество участников строительного процесса, сложная система взаимоотношений между заказчиками, генеральными подрядчиками и субподрядчиками	Особенности договорных отношений. Необходимость выделения информации о собственных затратах и затратах подрядчиков
12	Зависимость производственного процесса от природных факторов, от территориальных, климатических и метеорологических условий	Затраты на подготовку строительства, усложнение технологии
13	Значимость начальной стадии строительства (планы, проекты, сметы)	Проблема учета затрат начальной стадии строительства
14	Часто вынужденность создавать собственные вспомогательные и обслуживающие производства	Выделение затрат основного, вспомогательного и обслуживающего производств, проблема распределения и перераспределения затрат вспомогательного и обслуживающего производств
15	Специфический характер установления цен (определяются сметной стоимостью)	Оперативный анализ отклонений фактических затрат от смет; Стабильность цен при динамичности рыночных процессов создает необходимость дополнительных начислений (компенсаций, доплат на удорожание материалов и др.)
16	Много комплексных статей расходов	Детализация накладных расходов, отдельный учет затрат различных по экономическому содержанию и совершаемых на разных уровнях предприятия

В объеме информации, необходимой управленческому персоналу предприятия, показатели затрат предприятия занимают значительное место, поскольку затраты и рассчитанный на основании данных о затратах показатель себестоимости продукции являются основными факторами, характеризующими деятельность организации. На наш взгляд, внедрение управленческого учета надо начинать с выбора концепции управления затратами и организации системы управленческого учета затрат.

Внедрение системы управленческого учета затрат в организации предполагает несколько организационных этапов.

Первым этапом является создание координационного центра, в обязанности которого будет входить контроль над функционированием системы управленческого учета затрат на предприятии, сбор и анализ информации, оценка эффективности постановки системы.

Система управленческого учета затрат содержит несколько подсистем, таких как: бюджетирование, учет затрат и калькулирование себестоимости, анализ, контроль, нормирование. Необходимо предусмотреть возложение различных функций управленческого учета на разные подразделения предприятия. Возможно, в этот процесс кроме бухгалтерии будут вовлечены планово-аналитический и производственный отделы.

Во главе координационного центра должен стоять человек, ответственный за организацию управленческого учета затрат на предприятии. На небольших предприятиях, где номенклатура выпускаемой продукции не очень обширная и штат бухгалтерии не большой, главный бухгалтер может, наряду со своими прямыми обязанностями по ведению бухгалтерского и налогового учета, заниматься еще и управленческим учетом. Если количество хозяйственных операций и объем чисто

учетных операций в организации позволяют главному бухгалтеру заниматься управленческим учетом, то на таком предприятии главный бухгалтер является финансовым руководителем. Он имеет отношение и к финансовому, и к управленческому учету, обладает всей необходимой информацией для принятия решений, является «правой рукой» руководителя и играет ключевую роль в управлении.

Но такой вариант приемлем только в небольших организациях. В более крупных организациях обязанность по ведению управленческого учета, а в частности, системы управленческого учета затрат возлагается на заместителя директора или финансового директора.

Одной из функций координационного центра по управленческому учету является выработка специального документа, который называется «Учетная политика для целей управления».

Следующий этап – это определение необходимого объема информации для целей управленческого учета, который будет представлен как перечень показателей, характеризующих деятельность организации.

При определении необходимого объема информации следует различать информацию, которая носит разовый характер, и информацию постоянного повторяющегося характера. В строительной компании единоразовой информацией являются данные о стоимости строительства нового объекта, смета расходов по новому объекту. Информацией постоянного характера является информация о заключенных договорах с подрядчиками, о регулярно поступающих счетах на оплату материалов и т.д.

Структура системы управленческого учета затрат разрабатывается каждой организацией самостоятельно, однако она должна быть привязана к организационной структуре самой организации.

В настоящее время самыми распространенными являются три формы организации:

1. Унитарная (линейно-функциональная) структура с установленной иерархией взаимоотношений и ответственности, существующей неопределенно долгое время. Это классическая форма организационной структуры, она характеризуется строгой подчиненностью сотрудников низшего звена управления руководителям высшего и передачей информации и команд преимущественно по вертикали.
2. Дивизиональная (холдинговая) структура представляет собой группу относительно самостоятельных подразделений, объединенных общим финансовым руководством и (чаще всего) отношениями собственности.
3. Матричная структура, в которой подразделения (дочерние компании, проекты и т.п.) обладают определенной самостоятельностью в осуществлении своих задач. При этом обладатели определенной профессии выполняют свои функции лишь на временной основе, на срок отдельного проекта, и легко перемещаются между подразделениями, образуя единый рынок труда функциональных групп.

Большинство строительных организаций имеют линейно-функциональную организацию. Однако у этой формы организации существует недостаток: отсутствие формальных горизонтальных связей. Это затрудняет координацию между отдельными функциональными ветвями, способствует проявлению конфликта интересов и целей отдельных функциональных ветвей

и тем самым увеличивает затраты на управление такой системой.

При линейно-функциональной форме организации помимо бухгалтеров-аналитиков, работающих непосредственно в структуре учетно-финансовой службы, назначаются экономисты, нормировщики, т.е. учетно-финансовые сотрудники на средних и низших уровнях производственной и других вертикалях.

Контроль за эффективностью деятельности организации в целом требует определения результативности деятельности ее отдельных сегментов.

Организационной структурой самой организации определяется структура центров ответственности. Центр ответственности – это подразделение, структурная единица или производственный сегмент предприятия за результаты деятельности которого непосредственно отвечает определенный менеджер.

Он контролирует затраты, доходы и средства, инвестируемые в этот сегмент бизнеса. Задачей учета по центрам ответственности является накопление данных о затратах и доходах на уровне каждого центра ответственности с целью отнесения отклонений от запланированных показателей на ответственное лицо, возглавляющее этот центр. Материальная основа учета по центрам ответственности – это составление отчетов об исполнении смет по каждому центру ответственности.

Учет по центрам ответственности базируется на том принципе, что в сферу ответственности менеджера центра можно относить только те затраты, на которые он способен оказывать влияние в результате своей деятельности. Важно определить, является ли заданный вид затрат контролируемым. Возможность контроля затрат зависит от уровня и масштаба полномочий менеджера и от рассматриваемого промежутка времени. На уровне отдельных структурных единиц могут контролироваться только те издержки, на которые можно оказывать воздействие в рамках этих подразделений.

Временной период также оказывает значительное влияние на определение контролируемых затрат. С увеличением временного периода большое количество затрат становится контролируемым.

При определении сферы контроля менеджера существует и проблема двойственности. Зачастую ответственность за отдельный вид издержек может быть разделена между руководителями разных центров ответственности.

Сегменты бизнеса, деятельность которых является предметом управленческого учета, могут обладать юридической самостоятельностью или входить в состав организации на правах структурных подразделений.

В первом случае в качестве примера можно привести крупный строительный холдинг, состоящий из нескольких строительных организаций. В этом случае для успешного, эффективного функционирования как отдельных предприятий, так и холдинга в целом, должна быть разработана единая система управленческого учета, позволяющая получать необходимую информацию для принятия верных управленческих решений.

Во втором случае можно привести пример строительной организации, имеющей в своем составе отдельные структурные подразделения, например, цеха, а более мелким центром ответственности можно назвать отдельный заказ.

Рассматривая предприятие строительной отрасли можно анализировать его сегменты, как центры за-



трат. В этом случае система управленческого учета будет нацелена на измерение и фиксацию затрат. У сотрудников, занимающихся управленческим учетом, будут большие возможности организовать нормирование, планирование и учет затрат с целью управления и оценки их использования.

Можно также в структуре строительной организации выделить центры прибыли, анализ которых будет более эффективен для принятия правильного управленческого решения. Управленческий учет в этом случае должен предоставить информацию о затратах на входе в центр ответственности, затратах внутри него, а также о конечных результатах деятельности сегмента.

Следующим важнейшим этапом является разработка плана счетов управленческого учета, состоящего из синтетических и аналитических счетов. В плане счетов нужно выделить контрольные счета ЦО для отнесения соответствующих им затрат и доходов. План счетов управленческого учета объединяет все синтетические и аналитические счета, требуемые для полного накопления данных о деятельности предприятия и состоянии его активов и пассивов. На каждом предприятии структура и состав плана счетов могут существенно отличаться.

Существуют два разных, противоположных по своему содержанию варианта организации управленческого учета. В первом случае может быть создан специальный план счетов, используемый управленческим учетом, во втором – в общем плане счетов выделены специальные разделы, обобщающие счета управленческого учета.

При первом варианте – варианте автономии каждая из систем учета – финансового и управленческого – является замкнутой. В финансовой бухгалтерии затраты группируются по экономическим элементам, в управленческой – по статьям калькуляции.

Для учета затрат выбраны свободные номера счетов – 30, 31, 32, 33. Финансовая бухгалтерия занимается лишь синтетическим учетом затрат, а потому содержит информацию об общей сумме затрат на производство готовой продукции, не учитывая место их возникновения. В управленческой бухгалтерии данная информация детализируется. В этом случае ведутся две параллельные базы данных о затратах, это может дать двойную нагрузку на бухгалтера: одни и те же цифры нужно обработать два раза, разбить или наоборот, консолидировать, и в каждом случае по-разному. Но если отличия между бухгалтерским и управленческим учетом существенны, и есть вероятность того, что применение интегрированного метода не даст существенного сокращения трудоемкости, то применение этого способа вполне оправданно.

При интегрированной системе учета используется единая система счетов и проводок для финансового и управленческого учета.

Планом счетов бухгалтерского учета предусмотрены счета для учета затрат на производство. Счета третьего раздела – Затраты на производство – предназначены для обобщения информации о расходах по обычным видам деятельности организации (кроме расходов на продажу).

План счетов предлагает формировать информацию о расходах по обычным видам деятельности либо на счетах 20-29, либо на счетах 20-39. В последнем случае счета 20-29 используются для группировки расходов по статьям, местам возникновения и другим признакам, а

также исчисления себестоимости продукции (работ, услуг), т.е. используются в управленческой бухгалтерии; счета 30-39 применяются для учета расходов по элементам расходов, что нужно для финансовой бухгалтерии. Взаимосвязь учета расходов по статьям и элементам осуществляется с помощью специально открываемых отражающих счетов. Состав и методика использования счетов 20-39 при таком варианте учета устанавливается организацией исходя из особенностей деятельности, структуры, организации управления на основе соответствующих рекомендаций Министерства финансов Российской Федерации.

Другой вариант – это организация аналитики так, как надо и руководству предприятия, и для составления налоговых отчетов. Если подойти творчески к организации аналитики, то из бухгалтерского учета можно извлечь очень много информации, необходимой управленцам.

Современные средства автоматизации бухгалтерской деятельности позволяют вести аналитический учет по счетам в нескольких разрезах и получать необходимую итоговую информацию в виде выдаваемых отчетов по любой комбинации аналитических счетов.

Кроме описанных выше вариантов организации управленческого учета – автономии и интеграции – существует третий вариант – самостоятельной системы управленческого учета со своей системой регистров.

Целесообразность применения того или иного варианта определяется даже не размерами предприятия и объемами осуществляемых хозяйственных операций, а готовностью предприятия к внедрению системы управленческого учета затрат определенного уровня и степенью отличий методологий управленческого и финансового учета. Всегда ли организация финансового и управленческого учета в единой системе счетов позволяет учесть специфику принципов управленческого учета? А наличие автономных систем финансового и управленческого учета ведет к повышению трудоемкости работ, дублированию информации, появлению расхождений.

Единственным выходом в этом случае является ведение финансового и управленческого учета в разных планах счетов, но в рамках единой автоматизированной информационной системы. Подобные возможности реализуются, в настоящее время, большинством программ автоматизации деятельности предприятия. Естественно, что любой факт хозяйственной деятельности должен быть отражен в обеих подсистемах учета. Это позволит устранить дублирование ввода информации и использовать принцип построения информационных систем: однократного ввода документа в систему и многократного использования.

Поскольку важными элементами в системе управленческого учета затрат являются бюджетирование и контроль затрат, то необходимым этапом в организации системы является разработка структуры бюджета затрат в разрезе центров ответственности и технологии сбора показателей затрат от центров ответственности.

Все центры ответственности представляют собой части системы управления предприятием и, как любая система, имеют входы и выходы. На входе в центр ответственности – затраты (сырье, материалы, полуфабрикаты). Центр ответственности располагает необходимым для производственной деятельности имуществом – основными средствами. В процессе функционирования

подразделение потребляет трудовые ресурсы; выполняя заданную ему работу, пользуется услугами сторонних организаций. На выходе центра ответственности – продукция, работы или услуги, которые либо поступают в следующий центр ответственности, либо реализуются на сторону.

Для каждого центра ответственности необходимо разработать бюджет затрат. Например, если в строительной организации центрами ответственности считаются отдельные заказы, то данный бюджет будет включать в себя плановые показатели затрат, связанных с выполнением данного заказа. Это прямые расходы, для строительной отрасли – стоимость использованных в производстве материалов, расходы на оплату труда рабочих, расходы по содержанию и эксплуатации строительных машин и механизмов; и накладные (косвенные расходы, которые относятся на каждый конкретный вид заказа по определенной методике, разработанной и описанной на предприятии).

Далее нужно описать технологию сбора фактических показателей, характеризующих деятельности центров ответственности. Это позволяет накапливать данные о затратах по каждому центру ответственности с целью анализа отклонений от запланированных показателей и контроля за деятельностью центров ответственности.

Следующим этапом является разработка базовых форм управленческой отчетности.

Для регулярного обеспечения внутренних пользователей информацией о плановых и фактических показателях, а также аналитической информацией управленческая отчетность может составляться:

- к началу отчетного периода (отчеты с плановыми показателями);
- в течение отчетного периода (оперативные сводки);
- по окончании отчетного периода (отчеты, содержащие фактические данные и результаты анализа деятельности компании за отчетный период);
- до начала соответствующего отчетного периода (среднесрочные и долгосрочные прогнозы).

Управленческая отчетность составляется центрами ответственности и отделом управленческого учета. Эта отчетность содержит все основные фактические данные в натуральном и стоимостном (денежном) выражении о произведенных затратах.

Отдел управленческого учета составляет агрегированные отчеты по итогам периода на основе отчетов центров ответственности. Кроме того, отдел проводит анализ отчетности центров ответственности и агрегированной отчетности и составляет соответствующие аналитические отчеты, в которых выявляются отклонения от плановых показателей. С помощью различных методов финансового анализа оценивается экономическая эффективность, и делаются заключения о работе центра ответственности и компании в целом.

Наиболее полный перечень внутренних управленческих отчетов строительной организации состоит из следующих отчетов:

1. Отчет о реализации объектов строительства.
2. Отчет о закупках и запасах материалов.
3. Отчет об объемах выполненных строительных работ.
4. Отчет о дебиторской задолженности.
5. Отчет о кредиторской задолженности.
6. Отчет о незавершенном строительстве.
7. Отчеты об использованных ресурсах по центрам ответственности.
8. Отчеты по накладным расходам.

9. Отчет о себестоимости объектов строительства.

10. Отчет о движении денежных средств.

Управленческая отчетность должна соответствовать следующим требованиям:

- адресность. Управленческая отчетность должна предоставляться конкретным адресатам в соответствии с уровнем их подготовленности и иерархии;
- оперативность. Управленческая отчетность должна предоставляться в сроки, дающие возможность сориентироваться и вовремя принять эффективное хозяйственное решение, в противном случае она малопригодна для целей управления;
- достаточность. Информация, содержащаяся в управленческой отчетности, должна предоставляться в достаточном объеме для принятия на соответствующем уровне управленческого решения. В то же время она не должна быть избыточной и отвлекать внимание ее потребителя на несущественные или не относящиеся к делу сведения;
- аналитичность. Управленческая отчетность должна содержать данные текущего экспресс-анализа или предполагать возможность проведения последующего анализа с наименьшими затратами времени;
- гибкость. Управленческая отчетность должна обеспечивать всю полноту информационных интересов в условиях меняющихся управленческих ситуаций или в связи с изменением в факторах производства.

Учитывая все вышеперечисленные требования, на каждом конкретном предприятии разрабатываются формы управленческой отчетности, удовлетворяющие информационные нужды аппарата управления предприятия и содержащие все необходимые им сведения.

И последним этапом является выбор системы автоматизации управленческого учета.

Возможно ли внедрение на предприятии управленческого учета без поддержки со стороны автоматизированной информационной системы предприятия? Масштабы деятельности современных предприятий, а также объемы первичных документов и разнообразных корпоративных данных не позволяют выполнять вручную обработку всей информации. Объем рутинных операций в данном случае будет слишком велик. Кроме того, недостаточная оперативность такой работы, например, в условиях территориально распределенной структуры предприятия, может свести к минимуму целесообразность реализации всего комплекса мероприятий.

Следовательно, для практической поддержки процесса организации управленческого учета на предприятии целесообразно использовать ту или иную современную информационную систему. Функциональные и технологические возможности современных систем позволяют в рамках единого информационного пространства предоставлять управленческую информацию для всех руководителей подразделений предприятия в соответствии с их потребностями.

Как правило, в современных информационных системах предусмотрены ведение бухгалтерского и налогового учета, управление производством, финансами, персоналом, логистикой, проектами, продажами и маркетингом и др.

Очевидно, что та или иная информационная система не является законченным и готовым к использованию продуктом. Процесс интеграции системы в бизнес-процессы предприятия может занимать продолжительное время, требовать доработки, обучения сотрудников заказчика.

Результатом постановки системы управленческого учета затрат на предприятии можно считать не только

более эффективное оперативное и тактическое управление затратами, но и возможность в дальнейшем анализа как позитивных, так и негативных тенденций и закономерностей в бизнесе, оказывающих влияние на себестоимость строительной продукции, что имеет первостепенное значение для эффективного стратегического управления предприятием.

### Литература

1. Адамов Н.А. Производственный учет – основа управленческого учета в строительстве // Аудиторские ведомости. – 2003. – № 11.
2. Адамов Н.А. Учет, анализ и аудит в строительстве: Учеб. пособие/ Н.А. Адамов, А.В. Войко, П.А. Соколов. – М.: Финансы и статистика, 2006. – 320 с.: ил.
3. Александров Ю. Развитие предприятия: грани управленческого учета // Финансовая газета. – 2003. – № 49.
4. Вахрушина М.А. Бухгалтерский управленческий учет: Учебник для вузов. 2-е изд., доп. и пер. – М.: ИКФ Омега-Л; Высш.шк., 2002.-528с.
5. Дугельный А.П., Комаров В.Ф. Бюджетное управление предприятием: Учеб.-практ. Пособие. – М.: Дело, 2003. – 432 с.
6. Ивашкевич В.Б. Бухгалтерский управленческий учет: Учеб. для вузов. – М.: Экономистъ, 2004. – 618 с.
7. Каверина О.Д. Управленческий учет: системы, методы, процедуры. – М.: Финансы и статистика, 2004. – 352 с.: ил.
8. Катцына С.А., Ферова И.С. Бухгалтерский управленческий учет: Учеб. пособие / Краснояр. гос.ун-т.-Красноярск, 2001.- 174 с.
9. Ластовецкий В.Е. Учет затрат по факторам производства и центрам ответственности. – М.: Финансы и статистика, 1988. – 165 с.: ил.
10. Николаева С.А. Управленческий учет / Учебное пособие. – М.: Институт профессиональных бухгалтеров России: Информационное агенство «ИПБ-БИНФА», 2002. – 176 с.
11. Палий В.В., Палий В.Ф. Управленческий учет – новое прочтение внутрихозяйственного расчета // Бухгалтерский учет. – 2000. – № 17.- С. 58-62.
12. Пизенгольц М.З. О содержании управленческого учета // Бухгалтерский учет. – 2000. – № 19. – С. 60-62.
13. Серобаба Н.Л. Вопросы организации управленческого (производственного) учета и калькулирования себестоимости отдельных видов продукции (работ, услуг) в отрасли связи // Новое в бухгалтерском учете и отчетности. – 2002. – № 9-11.
14. Соколов Я.В. Управленческий учет: миф или реальность? // Бухгалтерский учет. – 2000. – № 18. – С. 50-52.
15. Управленческий учет. Николаева О.Е., Шишкова Т.В. – М.: УРСС, 1997.-368 с.

*Алексеева Ольга Александровна*

## 10.2. COST MANAGEMENT ACCOUNTING SYSTEM IN HOUSE-BUILDING ENTERPRISES

O.A. Alexeeva, Post-Graduate of the Moscow State University

The enterprise management system could function effective only if information is available. Establishing enterprise management accounting system gives top-managers the necessary information about costs. It also creates an opportunity to choose the conception of cost management.