

2.10. ОСОБЕННОСТИ ФОРМИРОВАНИЯ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА В КОМПАНИИ

Салимова Ж.Л., аспирант кафедры
учета анализа и аудита

МГУ им. М.В. Ломоносова

С целью формирования методологической базы системы управленческого учета в статье проанализированы различные точки зрения ведущих научных деятелей на определение сущности и роли управленческого учета в мировой экономике. Отражена значимость бухгалтерского и производственного учета в процессе формирования управленческого учета. В статье обращено особое внимание на отдельные акценты в определении управленческого учета, такие как – калькулирование себестоимости и управление затратами на производство. Определены методологические предпосылки создания системы управленческого учета в Российской Федерации. В статье обоснована необходимость использования данных, полученных в исследовании, в процессе разработки, внедрения и поддержки системы управленческого учета.

РОЛЬ И НАЗНАЧЕНИЕ СИСТЕМЫ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА В МИРОВОЙ ЭКОНОМИКЕ

Специфика развития современной рыночной экономики России напрямую связана с деятельностью субъектов рыночных отношений – компаний всех уровней сегментации бизнеса и государства. В высоко конкурентных условиях и под воздействием государства компании нуждаются в комплексной систематизации, планировании, хранении, учете, анализе и прогнозировании информации о финансово-хозяйственной деятельности бизнеса в целях оперативного принятия управленческих решений. Собранная информация должна быть представлена в обработанном и подготовленном для управленческого анализа виде. Данные необходимы в первую очередь акционерам бизнеса и управляющему составу компании. Периодически информация из управленческой отчетности представляется среднему менеджменту компании. Кроме формирования информационной базы для принятия управленческих решений акционерами целью учета нам представляется его использование в выработке рекомендаций и прогнозов по деятельности компании на перспективу. Все основные цели управляющего состава организации любой отрасли на сегодняшний день можно решить с помощью комплексной системы управленческого учета, в том числе эффективной системы учета затрат на производство.

Обоснование сущности, роли, назначения и места управленческого учета в понимании экономистов фокусируется на разных направлениях: дискуссии идут на тему функций учета, его последствий и целей, российских особенностях управленческого учета, необходимости внедрения системы и другое.

Управленческий учет определяется как комплексная система учета, планирования, контроля, анализа информации о доходах и расходах и результатах хозяйственной деятельности организации в необходимых аналитических разрезах, необходимой для оперативного принятия различных управленческих решений в целях оптимизации финансовых результатов деятельности организации в краткосрочной и долгосрочной перспективах. [5] В данном определении, на наш взгляд, стоит обратить внимание на отражение именно доходов и расходов в необходимых аналитических разрезах. Данная опция в управленческом учете предоставила возможность компании формировать структуру управленческого уче-

та исходя из собственных потребностей и отраслевых специфических особенностей. Причем, итоговый формат внутренней управленческой отчетности показывает эффективность бизнеса акционерам и, как правило, не может быть использован в сотрудничестве с другими компаниями (в том числе и Банками), предоставляя им ее в открытом доступе. В случае возникновения необходимости представления управленческой отчетности другим организациям – формируется урезанный и подготовленный по запросу формат отчетности и, как правило, заключается соглашение о конфиденциальности.

Управленческий учет (Managerial Accounting) – упорядоченная система выявления, измерения, сбора, регистрации, интерпретации, обобщения, подготовки и предоставления важной для принятия решений по деятельности фирмы информации и показателей для управленческого звена компании (внутренних пользователей – менеджеров) [22]. Это процесс в рамках организации, который обеспечивает управленческий аппарат организации информацией, используемой для планирования, собственно управления и контроля за деятельностью организации. В данном определении, с нашей точки зрения, стоит обратить внимание на то, что управленческий учет определяется как упорядоченная система, и она включает в себя интерпретацию важной для управленческого звена информации. Здесь авторы не отражают, что первоочередной информацией для собственников является структура «доходы-расходы».

Например, определение управленческого учета, как системы управления предприятием, интегрирующей различные подсистемы и методы управления и подчиняющая их достижению единой цели представляется нам как обобщающее и не отражающее существенных особенностей комплексной системы управленческого учета, которая формируется не только в целях управления, но и выявления, измерения, планирования и другое [16].

Многие научные деятели сравнивают управленческий учет с бухгалтерским, финансовым, налоговым и производственным. В процессе исследования в диссертационной работе, обратим внимание на определения этих видов учета для формирования научной базы исследования.

Известно определение финансового (бухгалтерского) учета [13], как «процесс подготовки учетной информации, которая используется внутренними и внешними пользователями. Финансовый учет основывается на общепринятых международных стандартах и принципах. Часто финансовый учет приравнивается по своей сути к бухгалтерскому. Правила ведения, порядок составления бухгалтерской и финансовой отчетности регулируется государством. Необходимо отметить, что бухгалтерский (финансовый) учет формирует данные, на основе которых ведется управленческий учет (учет затрат на производство, контроль за ними и прогнозирование прибыли). Когда система управленческого учета рассматривается как составляющая системы бухгалтерского учета, необходимо определить бухгалтерский учет. Бухгалтерский учет – упорядоченная система сбора, регистрации и обобщения информации в денежном выражении о состоянии имущества, обязательств организации и их изменениях (движении денежных средств) путем сплошного, непрерывного и документального учета всех хозяйственных операций [22]. Существуют, например, следующие определения управленческого учета, как составной части классического бухгалтерского учета:

- «Управленческий учет – это часть (подсистема) бухгалтерского учета, которая обеспечивает менеджмент организации информацией, необходимой для планирования, управления и контроля хозяйственной деятельности. Он включает в себя выявление, измерение, сбор, анализ, подготовку, интерпретацию, передачу и прием учетной информации» [2].
- «Управленческий учет – информационная система, обеспечивающая сбор, измерение, систематизацию, анализ и передачу данных, необходимых для управления подразде-

лениями предприятий – систематических, проблемных, оперативных, тактических и стратегических управленческих решений» [8].

- «Управленческий учет можно определить как самостоятельное направление бухгалтерского учета организации, которое обеспечивает ее управленческий аппарат информацией, используемой для планирования, управления, контроля и оценки организации в целом, а также структурных подразделений» [7].

С нашей точки зрения, если управленческий учет понимать как подсистему бухгалтерского учета, то в учетных процессах должны быть только методологические и методические основы бухгалтерского учета, не подлежащие модификации и корректировке. Но, как правило, управленческий учет только частично использует методологию бухгалтерского учета и опирается на информацию, представленную в бухгалтерском учете. То есть управленческий учет – это модифицированная система бухгалтерского учета, взаимосвязанная с данными других видов учетной и не учетной информации, направленной на принятие управленческих решений.

Также, стоит обратить внимание, что по мнению Палий В.Ф. управленческий учет – «внутрифирменное оперативное управление финансово-хозяйственной деятельностью, направленное на удовлетворение информационных потребностей менеджеров фирмы, не обязательно самого высшего, а среднего уровня, которые решают проблемы на крупном предприятии» [17]. Палий В.Ф. в своем определении отражает значимость управленческого учета и управленческой отчетности не только для высшего менеджмента предприятия, но и для менеджеров среднего звена. С нашей точки зрения управленческая отчетность важна для топ-менеджмента, владельцев бизнеса, а также для финансовых директоров компании.

По мнению Николаевой О.Е., Шишковой Т.В. управленческий учет «включает методы калькулирования себестоимости продукции и управления затратами, долгосрочное планирование бюджетирование, контроль и анализ исполнения бюджетов, управление по отклонениям, подготовку информации для разнообразных многочисленных ситуационных управленческих решений» [15]. По мнению А.Д. Шеремета управленческий учет «охватывает все основные функции, т.е. объединяет отдельные функциональные науки, отражающие эти функции, и, следовательно, выходит за рамки традиционного понятия бухгалтерского учета» [21].

По нашему мнению, наиболее близкое к видению автора определение управленческого учета формируется исходя из определения Николаевой О.Е. и Шишковой Т.В., где авторы делают определенный акцент на калькулировании себестоимости продукции и управлении затратами. Управленческий учет в первую очередь, это учет затрат, который позволяет собственникам увидеть актуальную полноценную картину комплекса затрат предприятия в определенный период. Дополнительно, стоит обратить внимание, что управленческий учет в современной экономике используется, как информационное обеспечение управленческого анализа, который определяется как «комплексный анализ внутренних ресурсов и внешних возможностей предприятия, направленный на оценку текущего состояния бизнеса, его сильных и слабых сторон, выявление стратегических проблем» [20].

В рамках определения сущности управленческого учета необходимо обратить внимание на его функции. Так, Н.А. Соколова и О.Д. Каверина выделяют следующие функции управленческого учета:

- обеспечение всех уровней управления релевантной информацией для систематического и проблемного управления бизнесом;
- формирование информации, необходимой для управления подразделениями предприятия [9].

Т.П. Карпова фокусируется на следующих функциях управленческого учета:

- обеспечение информацией различных уровней управления;
- оперативный контроль;
- перспективное планирование [10].

А. Ч. Хорнгрен, Дж. Фостер, Ш. Датар выделяют функции управленческого учета в составе функций бухгалтерии – планирование, контроль, анализ отчетов, оценка и консультирование, оставляя для финансового учета налоговые расчеты, составление официальной отчетности, контроль за сохранностью активов, финансовый анализ [19].

Во взглядах некоторых научных деятелей расширительное толкование бухгалтерской профессии позволяет рассматривать управленческий учет как подсистему бухгалтерского учета, назвав его «бухгалтерским управленческим учетом». В соответствии с данной концепцией организовано преподавание бухгалтерского учета в новом Государственном образовательном стандарте высшего профессионального образования по специальности «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» [1, 3, 5].

Отдельно выделим, что под предметом управленческого учета обычно понимают коммерческую деятельность организации и ее структурных подразделений в процессе всего цикла управления, а к объектам управленческого учета относят:

- затраты в целом по предприятию и по структурным подразделениям;
- результаты хозяйственной деятельности предприятия и его подразделений;
- финансовые результаты (затраты) центров финансовой ответственности;
- внутреннее ценообразование, предполагающее использование трансфертных цен;
- бюджетирование и систему внутренней отчетности.

Подведя итоги методологического определения сущности управленческого учета можно дать краткое определение управленческого учета, с точки зрения автора: Управленческий учет – это комплексная система учета, планирования, контроля, анализа, интерпретации информации из бухгалтерского (финансового), производственного учета и данных из других источников, представленной в виде упорядоченной структуры и необходимых аналитических разрезов статей доходов, расходов и калькулирования себестоимости продукции, используемой для принятия эффективных ситуационных управленческих решений в определенный период времени.

ПРЕДПОСЫЛКИ ФОРМИРОВАНИЯ СИСТЕМЫ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА

Предпосылки формирования системы учета в России и Мире в первую очередь исходят из исторического развития управленческого учета в мировой экономике. Прежде чем рассматривать исторические особенности развития учета, необходимо обратить внимание на предпосылки формирования управленческого учета, исходя из потребностей бизнеса.

Для определения текущих потребностей бизнеса, проанализируем задачи современного управленческого учета [5]:

- выявление и измерение основных показателей, характеризующих деятельность организации;
- сбор и хранение информации о значениях показателей деятельности;
- подготовка и обработка информации в соответствии с поставленной целью;
- анализ полученных результатов, передача результатов анализа в соответствующие уровни управления организацией;
- калькулирование продукции;

- планирование и прогнозирование экономической эффективности деятельности организации;
- составление отчетов для контроля;
- предоставление объективной информации для принятия нестандартных решений в процессе управления организацией;
- прогнозирование и выбор наиболее эффективных путей развития организации.

С нашей точки зрения в задачи управленческого учета необходимо включить объективное представление структуры и классификации затрат предприятия, а также отразить важность и роль калькулирования себестоимости продукции в управленческом учете. Кроме того, управленческий учет формируется в целях представления информационной базы управленческого анализа.

Отметим, что основной целью управленческого учета является предоставление владельцам и менеджменту организации комплекса плановых, прогнозных и фактических данных финансово-хозяйственной деятельности предприятия как экономической и производственно-хозяйственной единицы (в разрезе функциональных подразделений, центров затрат и ответственности) для обеспечения возможности принимать экономически взвешенные управленческие решения.

Исходя из представленных выше задач современного управленческого учета можно отметить, что это методологические предпосылки создания управленческого учета на операционном уровне.

Кроме этого, выделяются следующие предпосылки создания управленческого учета в Российской Федерации [21]:

- экономические, связанные с переходом страны к рыночной экономике;
- теоретические, представляющие собой совокупность отечественных и западных теорий управления, адаптация которых в усложняющихся структурах бизнеса предполагает эффективное управление;
- технологические, заключающиеся в активном процессе автоматизации и внедрения на предприятиях современных информационных технологий;
- законодательные, обеспеченные нормативными документами, дающими возможность реальной организации управленческого учета на российских предприятиях;
- процессы интеграции и глобализации экономики.

Данные предпосылки, с нашей точки зрения можно определить как макроэкономические, их необходимо дополнить микроэкономическими предпосылками, в которые в первую очередь стоит включить методологические предпосылки, предложенные автором. Кроме этого предпосылками формирования на предприятии управленческого учета могут быть:

- стадия развития предприятия (например, выход на IPO),
- негативные результаты финансово-хозяйственной деятельности и невозможность определить причины,
- оптимизация деятельности предприятия,
- потребность управленческого анализа,
- необходимость обеспечения контроля и мониторинга движения различных ресурсов,
- поиск эффективных управленческих стратегически важных решений.

Это не все предпосылки, определяемые при формировании управленческого учета, но с нашей точки зрения их необходимо использовать на стадии определения необходимости разработки и внедрения комплексной системы управленческого учета. При этом базовые предпосылки формирования управленческого учета, как уже отмечалось, сфокусированы в процессе исторического развития системы управленческого учета.

Жанетта Лечиевна Салимова

Литература

1. Адамов Н.А. и др. Бухгалтерский управленческий учет [Текст] / Н.А. Адамов, Т.М. Рогуленко, Г.А. Амучиева. – М. : ГУУ, 2005.
2. Адамов Н.А. Организация управленческого учета в строительстве [Текст] / Н.А. Адамов, В.Е. Чернышов. – СПб. : Питер, 2006.
3. Алборов Р.А. Бухгалтерский управленческий учет (теория и практика) [Текст] / Р.А. Алборов. – М. : Дело и сервис, 2005.
4. Бойко Д.В. Сущность управленческого учета и его место в управлении предприятием [Текст] / Д.В. Бойко // Управленческий учет. – 2005. – №3.
5. Васильева Л.С. и др. Бухгалтерский управленческий учет [Текст] / Л.С. Васильева, Д.И. Ряховский, М.В. Петровская. – М. : Эксмо, 2007.
6. Балакирева Н.М. Управленческий учет: основы теории и практики [Текст] / Н.М. Балакирева. – М. : Кнорус, 2004.
7. Вахрушина М.А. Бухгалтерский управленческий учет [Текст] : учеб. / М.А. Вахрушина. – 9-е изд., стер. – М. : Омега-Л, 2011.
8. Каверина О.Д. Управленческий учет [Текст] / О.Д. Каверина. – М. : Финансы и статистика, 2003.
9. Каверина О.Д., Соколова Н.А. Управленческий анализ : учеб. пособие / О.Д. Каверина, Н.А. Соколова. – М. : Бухгалтерский учет, 2007.
10. Карпова Т.П. Управленческий учет [Текст] / Т.П. Карпова. – М. : ЮНИТИ, 2005.
11. Керимов В.Э. Бухгалтерский управленческий учет [Текст] / В.Э. Керимов. – М. : Дашков и К, 2009.
12. Кондраков Н.П. Бухгалтерский (финансовый) управленческий учет [Текст] : учеб. – М. : Проспект, 2007.
13. Коновалова Е.А. Финансовый и управленческий учет [Текст] / Е.А. Коновалова. – М. : МЭСИ, 2010.
14. Кузьмина М.С. О развитии методологии управленческого учета [Текст] / М.С. Кузьмина // Бухгалтерский учет. – 2007. – №1.
15. Николаева О.Е. Управленческий учет [Текст] / О.Е. Николаева. – М. : УРСС, 2001.
16. Николаева С.А. Управленческий учет [Текст] / С.А. Николаева. – М. : ИПБ-БИНФА, 2002.
17. Палий В.Ф. Управленческий учет: внутрифирменная отчетность [Текст] / В.Ф. Палий // Бухгалтерский учет. – 2003. – №13.
18. Суйц В.П. Управленческий учет для ВУЗов [Текст] / В.П. Суйц. – М. : Высшее образование, 2007.
19. Хорнгрен Ч.Т. и др., Фостер Дж., Датар Ш. Управленческий учет [Текст] / Ч.Т. Хорнгрен, Дж. Фостер, Ш. Датар ; пер. с англ. – СПб. : Питер, 2005.
20. Чая В.Т. Управленческий учет [Текст] / В.Т. Чая, Н.И. Чупахина. – М. : Эксмо, 2009.
21. Шеремет А.Д. Управленческий учет [Текст] : учеб. пособие. – 2-е изд., испр. – М. : ФБК-ПРЕСС, 2006.

Ключевые слова

Управленческий учет; управленческие решения; управленческий анализ; комплексная система учета; роль и место управленческого учета в мировой экономике; управленческая отчетность; определение управленческого учета; мнения научных деятелей; бухгалтерский учет; производственный учет; калькулирование себестоимости; затраты на производство; управление затратами; предпосылки; классификация затрат; разработка и внедрение системы управленческого учета.

РЕЦЕНЗИЯ

Работа выполнена на актуальную тему и свидетельствует о том, что система управленческого учета востребована в деятельности современных предприятий, методология управленческого учета влияет на принятие стратегических решений. Представленный анализ позиций и мнений научных деятелей на роль и сущность управленческого учета показывает основные спорные моменты и сложности в процессе организации управленческого учета. Приведенные автором предпосылки формирования системы управленческого учета в организации подчеркивают важность управленческого учета для современной экономики на макро и микро уровнях. В статье не рассмотрены особенности исторического развития управленческого учета, но отражена значимость исторического становления системы в процессе разработки и внедрения в компании. В исследовании стоило глубже проанализировать исторические особенности становления управленческого учета в России.

Статья соответствует требованиям и может быть опубликована в журнале «Аудит и Финансовый Анализ».

Чая В.Т., д.э.н., профессор, Главный научный сотрудник кафедры «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» экономического факультета МГУ имени М.В. Ломоносова

2.10. FEATURES OF FORMATION OF THE ADMINISTRATIVE ACCOUNT IN THE COMPANY

G.L. Salimova, Post-graduate Student of the Account, Analysis and Audit of Economic Faculty

Moscow State University it. M.V. Lomonosov

For the purpose of formation methodological base of system of the administrative account in article the various points of view of leading scientific figures on definition of essence and a role of the administrative account in world economy are analysed. The importance of the accounting and industrial account in the course of formation of the administrative account is reflected. In article it is paid special attention on separate accents in definition of the administrative account, such as – the calculation cost prices and management of expenses for manufacture. Methodological preconditions of creation of system of the administrative account in the Russian Federation are defined. In article necessity of use of the data received in research, in the course of working out, introduction and support of system of the administrative account is proved.

Literature

1. N.A. Adamov, T.M. Rogulenko, G.A. Amuchieva. The accounting administrative account. – M.: GUU, 2005.
2. N.A. Adamov, V.E. Tchernyshov. Organization of the administrative account in building. – SPT.: Peter, 2006.
3. R.A. Alborov. The accounting administrative account (the theory and practice). – M.: business and Service, 2005.
4. D.V. Boyko. Essence of the administrative account and its place in operation of business//the Administrative account. – 2005. – №3.
5. H.P. Vasileva, D.I. Rjahovskij, M.V. Petrovsky. The Accounting administrative account. – M: EKSMO, 2007.
6. N.M. Balakirev. Administrative the account: theory and practice bases. – M: KNORUS, 2004.
7. M.A. Vahrushina. The accounting administrative account: the Textbook. 9 from., has erased; M: the Omega-I, 2011.
8. O.D. Kaverin. The administrative account. – M: the Finance and statistics, 2003.
9. O.D. Kaverin, H.A. Sokolov. The administrative analysis: Studies. The grant – M: Publishing house «Accounting», 2007.
10. T.P. Karpova. The Administrative account. – M: Unity, 2005.
11. V.E. Kerimov. The accounting administrative account. Signature stamp the Russian Federation. – M: Dashkov and To, 2009.
12. N.P. Kondrakov. «The Accounting (financial) administrative account. The textbook» – M: the Prospectus, 2007.
13. E.A. Konovalova. Financial and the administrative account. – M: MESI, 2010.
14. M.S. Kuzmin. About development of methodology of the administrative account//Accounting. – 2007. №1.
15. O.E. Nikolaeva. The administrative account. – M: URSS, 2001.
16. S.A. Nikolaev. Administrative the account. – M.: IPB-BINFA, 2002.
17. V.F. Paly. The administrative account: intrafirm reporting.//Accounting, 2003. – №13.
18. V.P. Sujts. The Administrative account for HIGH SCHOOLS. – M: Higher education, 2007.
19. C.T. Horngren, J. Foster, S. Datar. The administrative account. – translation from English – SPb.: Peter, 2005.
20. Chaya V.T., Chupahina N.I., The Administrative account. – M: EKSMO, 2009.
21. A.D. Sheremet. Administrative the account: the Manual. – 2 izd., cor. – M: ID FBK-PRESS, 2006.
22. <http://ru.wikipedia.org/>

Keywords

The administrative account; administrative decisions; the administrative analysis; complex system of the account; role and place of the administrative account in world economy; the administrative reporting; definition of the administrative account; opinion of scientific figures; accounting; the industrial account; calculation of cost prices; expenses for manufacture; management of expenses; preconditions; classification of expenses; working out and introduction of system of the administrative account.