

УДК 658.014.12

Т. Ф. Манцерава, доцент БНТУ

ОРГАНИЗАЦИЯ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА НА ПРОМЫШЛЕННЫХ ПРЕДПРИЯТИЯХ

In a paper are considered essence and principles of the administrative account, his difference from the financial and bookkeeping accounts, the necessity of his introduction at the enterprises of republic is justified. The technique of drawing up of administrative balance is offered.

Состояние отечественного производства, сопровождающееся падением темпов роста, медленным повышением качества и снижением себестоимости выпускаемой продукции, обуславливает необходимость его реформирования. В условиях дефицита инвестиционных ресурсов государства, слабости финансово-кредитной системы, постоянного изменения налогового и таможенного законодательства, отсутствия надежного страхования финансового риска основная тяжесть финансирования преобразований, проводимых в системе управления, лежит на организации. В связи с незначительным объемом собственных средств или вообще с полным их отсутствием организации стремятся найти финансирование за рубежом. Иностранцы инвесторы требуют предоставления большого объема информации в формате Международных стандартов бухгалтерского учета (IAS), который имеет существенные отличия от белорусской системы учета. В связи с этим возникает необходимость реформирования бухгалтерского учета и отчетности в республике.

В Беларуси реформирование системы бухгалтерского учета происходит в рамках Государственной программы перехода на международные стандарты бухгалтерского учета. Разработка национальных стандартов по бухгалтерскому учету и гармонизация их с IAS – сложный и долговременный процесс. К сожалению, организации не могут ждать доведения этого процесса на законодательном уровне до логического конца сколь угодно, так как бизнес не прощает простоев и просчетов. Поэтому для эффективного ведения предпринимательской деятельности некоторые предприятия стали использовать отдельные элементы управленческого учета.

До настоящего времени не сформировалась единая точка зрения на предмет необходимости выделения управленческого учета в качестве самостоятельного экономического

понятия и, соответственно, по вопросу его сущности. По мнению ряда авторов, на современном предприятии появились такие функции, как нормирование, планирование и прогнозирование затрат, исчисление себестоимости продукции, выявление отклонений от стандартов и смет и др. Однако это не предполагает выделять в рамках традиционно используемого бухгалтерского учета управленческий учет.

В поддержку мнения о выделении самостоятельной системы управленческого учета говорит несколько факторов: управленческий учет не является только учетной системой, так как его функции значительно шире и носят управленческий характер, и возник он в результате трансформации производственного учета.

По мнению ряда ученых, управленческий учет появился вследствие недостатков традиционной бухгалтерии, так как данные бухгалтерского учета не могут быть пригодны для управления предприятием, поскольку они хронически устаревают и лишены оперативности, не дают информацию для прогноза хозяйственной деятельности. Для преодоления этих недостатков используют управленческий учет.

В настоящее время существуют различные подходы к определению понятия управленческий учет. Русский термин «управленческий учет» восходит к европейскому термину «контроллинг» и к его английскому аналогу «Managerial accounting». Эти два термина не являются полностью эквивалентными, а отражают два подхода в понимании термина «управленческий учет».

Первый рассматривает управленческий учет как систему сбора и интерпретации информации о затратах, издержках и себестоимости продукции.

Таким образом, термин «управленческий учет» подменяют термином «контроллинг». Однако эти два понятия не идентичны. Напри-

мер, с точки зрения немецких экономистов, понятие контроллинга, его цели, задачи и функции гораздо шире, чем в традиционном управленческом учете. Система контроллинга включает в себя: оценку текущего состояния, принятие управленческих решений, планирование реализации принятых решений, контроль выполнения плана, анализ текущего состояния. Управленческому учету в системе контроллинга отводится роль информационного инструмента, интегрирующего учетный процесс и управление предприятием.

Второй подход предполагает обеспечение управленческого персонала организаций своевременной и полной информацией для принятия управленческих решений.

Это, в свою очередь предполагает наличие тесной связи технологий учета с технологиями управления компаний в целом и (или) ее частями. При таком подходе к понятию «управленческий учет» относятся не только система сбора и анализа информации об издержках предприятия, но и система бюджетирования и оценки деятельности подразделений. В этом случае «центр тяжести» переносится на управление, а не на учет. Это связано с тем, что методика и технология организации учета ориентированы на управление организацией.

Понятие «управленческий учет» шире, чем традиционный бухгалтерский учет. Это сфера учетно-аналитической деятельности, включающей кроме калькулирования себестоимости и формирования данных для отчетности, внутрифирменное планирование и контроль затрат, а также анализ и информационное обеспечение управленческих решений.

Система управленческого учета предназначена для того, чтобы содействовать руководству в принятии оптимальных решений, касающихся стадии разработки изделия, обоснования цены, маркетинга, ассортимента продукции и т. д.

Выделяют следующие основные цели управленческого учета:

- оказание информационной помощи руководству организации;
- контроль и прогнозирование расходов;
- выбор наиболее эффективных путей развития бизнеса;
- принятие оперативных управленческих решений.

В основе управленческого учета лежат 3 источника:

- технология бизнеса в целом и конкретно вида деятельности в частности;
- учетная политика предприятия и правила бухгалтерского учета конкретного вида деятельности;
- нормативная база конкретного вида бизнеса.

На их основе формируется управленческий учет, представляющий комплекс взаимосвязанных систем:

- учета затрат (по видам продукции, местам возникновения и т. д.);
- показателей деятельности (сопоставляются с затратами);
- управленческих отчетов (центры ответственности, центры затрат).

При сравнении управленческого (а) и финансового (б) учета выделяют следующие различия.

1. Преимущественные потребители информации:

- а) внутренние пользователи: руководители организаций различных уровней;
- б) внешние пользователи: кредиторы, акционеры, налоговые службы и др.

2. Свобода выбора области использования специальных методических приемов и способов получения необходимой информации:

- а) практически нет особых обязательных требований, за исключением тех, которые предполагают необходимость обеспечения безусловного соответствия понесенных затрат и полученных доходов в результате принятого определенного управленческого решения;
- б) ограничена общепринятыми принципами, стандартами и правилами, отступление от которых является недопустимым нарушением.

3. Временная направленность:

- а) в основном на будущие операции, а также на сравнительные характеристики планировавшихся и практически достигнутых параметров. Например, сравнение плана и факта за 2004 год;
- б) только фактически совершенные операции. Например, сравнение и анализ только фактических отчетных данных за 2003 и 2004 годы.

4. Временной режим управления:

- а) оперативный: рабочий час – день – неделя – месяц;
- б) среднесрочный: квартал – полугодие – год. Например, этот режим для закрытия счетов доходов и расходов (затрат).

5. Отчетность:

- а) очень подробная, часто затрагивающая мельчайшие детали и отражающая даже самые незначительные факторы, особенно это касается затрат;
- б) обычно имеет обобщенный вид и служит для наиболее общих оценок предприятия.

6. Область применения информации:

- а) определяется довольно широким кругом показателей. В силу этого представляет интерес для многих специалистов: технологов, маркетологов, экономистов, ученых;
- б) может быть определена более четко и конкретно. Набор показателей довольно стандартен и стабилен. Представляет инте-

рес для ограниченного круга специалистов в области финансов, аудита, биржевых котировок, акций и др.

7. Регулирование:

- а) нет регулирующего органа;
- б) законодательные и статистические органы.

8. Частота представления отчетности:

- а) по необходимости;
- б) ежегодно.

9. Форма:

- а) нет установленной формы, по требованию руководства;
- б) отчет о прибылях и убытках, баланс, отчет о движении денежных средств.

Следует отметить, что документация управленческого и финансового учета, регистрирующая операции и результаты деятельности организации, имеет дело с одной и той же информацией, но анализирует ее разными способами в соответствии с различным назначением этих документов. Таким образом, в организации, использующей управленческий учет, осуществляется двойной контроль за первичной документацией.

Создание системы управленческого учета можно представить в виде 3 этапов:

1) формирование управленческого решения учетной задачи или анализ и описание существующего решения.

На этом этапе следует определить управленческую задачу и найти ее решение, получить данные, необходимые для ее решения, разработать систему их сбора и правила ведения документооборота. Далее следует спрогнозировать результаты, которые планируется достичь, и определить ответственных за достижение указанных результатов;

2) увязка принятых решений с существующими управленческими решениями, учетной политикой и традиционным бухгалтерским учетом;

3) внедрение учетных технологий.

Очевидно, что процесс внедрения эффективной системы управленческого учета является длительным, его ведение должно быть непрерывным, а параметры и методика должны постоянно корректироваться вслед за изменениями структуры и характера деятельности организации.

На предприятиях, использующих элементы управленческого учета, предлагается разрабатывать наравне с традиционным бухгалтерским балансом и управленческий баланс. С его помощью можно контролировать основные пропорции капитала, влияющие на способность

предприятия оставаться ликвидным, платежеспособным, устойчивым, финансово независимым. Форма и периодичность управленческого баланса выбирается произвольно. При проектировании формы управленческого баланса требуется соблюдение следующих ограничений:

- форма должна строиться на основе стандартного Плана счетов;

- она должна давать информацию об основных соотношениях оборотных и внеоборотных активов, заемных средств и собственного капитала.

Использование управленческого баланса в практике управления обусловлено чисто практическими проблемами:

1) руководители организации должны овладеть навыками анализа баланса;

2) руководители должны представлять себе идеальные для их организации пропорции баланса, к которым следует стремиться.

Деятельность по внедрению управленческого учета в организации может быть успешной только при следующих обязательных условиях: наличие реального бизнес-плана, рациональной схемы информационных потоков, адаптивной и гибкой организационной структуры управления, которая является основой для эффективной работы с персоналом и клиентами.

Потребность в управленческом учете отечественных предприятий очевидна и обусловлена реальной экономической ситуацией и теми преимуществами, которые дает эта система. Например, управленческий учет позволяет интегрировать в одной системе основные функции управления: планирование, учет, анализ, контроль. Использование системы управленческого учета на предприятии дает возможность оценить эффективность деятельности как отдельных структурных подразделений, так и отдельных работников. Если предприятие имеет связи с зарубежными партнерами, то появляется возможность предоставления информации в формате IAS.

Эффективность внедрения системы управленческого учета обусловлена тем, что при использовании данной системы:

- повышается «ценность» информации за счет ее оперативности и усиления аналитического и перспективного характера;

- сокращается управленческий цикл;

- повышается качество управленческих решений;

- усиливается ответственность за принимаемые решения.