

Гарипов С. В.
магистрант направления подготовки «Менеджмент»,
Бородач Ю. В.
кандидат экономических наук, доцент кафедры менеджмента
ГОУ ВПО ЛНР «Донбасский государственный технический университет»,
г. Алчевск, ЛНР

ОРГАНИЗАЦИЯ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА НА ПРЕДПРИЯТИИ

В статье рассмотрена и определена необходимость применения, особенности и преимущества управленческого учета, предложены пути эффективного его внедрения на предприятии. Приведены эффективные средства автоматизации управленческого учета.

Ключевые слова: *учет, управленческий учет, система управления, средства автоматизации, формы отчетности.*

Постановка проблемы. В условиях процессов глобализации, интеграции и автоматизации хозяйственной деятельности выдвигаются новые требования к системе управления. Она должна обеспечивать экономическую самостоятельность, конкурентоспособность и устойчивое финансовое положение на рынке.

Выполнение поставленной задачи становится невозможным без совершенствования, прежде всего, системы управления затратами и себестоимостью продукции. Поэтому внедрение управленческого учета на предприятиях позволит обеспечить эффективное использование учетной информации для принятия стратегических управленческих решений.

Анализ последних исследований и публикаций. Исследованию проблемных вопросов управленческого учета посвящено много научных трудов как отечественных, так и зарубежных ученых, среди которых: Ю. В. Богатин [1], Е. А. Бойко [2], А. В. Зонова [3], Н. С. Пласкова [4], К. П. Янковский [5] и другие [3, 5]. Ученые осуществили весомый научный вклад в развитие теории и практики концепций управленческого учета.

Целью статьи является обоснование методов введения управленческого учета и эффективности его применения на предприятии.

Изложение основного материала. На любом предприятии существуют два обязательных вида учета: бухгалтерский и налоговый. Хотя они тесно взаимосвязаны, между ними есть различия, обусловленные применением различных нормативных источников. Результаты бухгалтерского и налогового учета — финансовая отчетность и налоговые декларации — доступны как для руководства предприятия, так и для сторонних пользователей.

Но существует еще и третий вид учета — управленческий. Это система сбора и анализа данных о финансово-хозяйственной деятельности предприятия, ориентированная на потребности высшего руководства и владельцев предприятия, целью которых является увеличение прибыли. Результаты этого учета предназначены только для внутреннего пользования. Каждое предприятие разрабатывает систему управленческого учета, исходя из собственных потребностей и специфики работы. Одни руководители предпочитают видеть подробные формы отчетности, другие требуют, чтобы вся необходимая информация помещалась на одном листе. В любом случае, прежде чем начинать, необходимо определиться с формами отчетности. Ведь систему любого учета надо строить в зависимости от того, какую именно информацию в результате руководитель хочет увидеть в отчетности.

Для эффективного ведения управленческого учета нужно:

1. Обеспечить специалистов всей необходимой информацией, в том числе конфиденциальной, поскольку при неполном владении информацией управленческий учет теряет смысл.
2. Разработать для каждого предприятия специфическую методологию. Такая методология должна включать параметры управленческого учета (направления, статьи доходов и расходов, распределение общих затрат), учетную политику, формы отчетности, процедуры получения

информации. При разработке методологии необходимо помнить, что в управленческом учете экономическая суть операции выше ее юридической формы. Кроме того, в оперативном учете иногда допустимо использовать документально неподтвержденную информацию.

Принципы, на которых должна базироваться система управленческого учета:

1. Правила управленческого учета, в отличие от бухгалтерского и налогового, устанавливает само предприятие.

2. Создателей управленческого учета предприятие выбирает самостоятельно. Это означает, что можно обойтись своими силами — разработку унификации и регламентации учета и внутренней отчетности, внутрифирменных единых методов и стандартов ведения учета, поэтапную технологию его внедрения на предприятии поручить финансовому директору или финансово-экономической службе, а можно привлечь высококвалифицированных специалистов, имеющих соответствующий опыт и сочетающих его со знаниями в области финансового анализа, бухгалтерского учета, системы налогообложения, информатики. Очень важно, чтобы руководство было заинтересовано в конечном результате, а менеджеры высшего звена принимали участие в процессе разработки и внедрения на предприятии управленческого учета.

3. Вся информация должна быть ориентирована на руководство.

4. При разработке системы управленческого учета необходимо принять во внимание то, что такой учет — не самоцель, а инструмент для решения конкретных задач предприятия.

Классическими функциями управленческого учета являются: учет, анализ, планирование, контроль.

Любая система управления, с одной стороны, состоит из объектов управления, а с другой — представляет собой совокупность управленческих функций, направленных на эти объекты.

Объектами управленческого учета, как правило, выступают:

1. Структурные единицы: подразделения, проекты, предприятия и т. п..

2. Ресурсы предприятия: основные средства, запасы, товары, персонал, средства и тому подобное.

3. Бизнес-процессы: последовательные, целенаправленные и регламентированные действия, которые преобразуют ресурсы в результаты.

4. Ключевые показатели эффективности деятельности предприятия.

Для достижения положительных результатов в постановке управленческого учета необходимо обратить внимание на способ автоматизации такого учета, на создание службы, которая займется управленческим учетом и разработкой структуры управленческих отчетов [2].

Все программы, автоматизирующие управленческий учет и формирование управленческой отчетности, условно можно поделить на 5 групп. Каждая из них имеет свои преимущества и недостатки, которые представлены в таблице 1.

Таблица 1 — Средства автоматизации управленческого учета

| Способ автоматизации учета | Положительные стороны | Отрицательные стороны |
|------------------------------|--|---|
| 1. Электронные таблицы Excel | Не требуют затрат на приобретение программного обеспечения, т. к. входят в пакет программ Microsoft Office, нет необходимости обучать персонал работе на этом программном обеспечении, широкие возможности форматирования отчетов, построения любых графиков | Большая вероятность появления в расчетах ошибок, произвольного удаления данных, «полуавтоматизированный» режим работы, для получения консолидированной отчетности требуется достаточно много времени для сводных данных, заложенная архитектура в файлах Excel не позволяет получать отчеты за любой период времени |

Продолжение таблицы 1

| Способ автоматизации учета | Положительные стороны | Отрицательные стороны |
|--|---|--|
| 2. Программы бухгалтерского учета, совмещающие в себе функции по ведению управленческого учета | При удачной настройке позволяют сэкономить время на ввод операций, поскольку данные, внесенные бухгалтером, попадают и в управленческую отчетность | Несовместимость бухгалтерских данных с данными управленческой отчетности, сложности во внедрении и техническом сопровождении, большие затраты ресурсов в случае, если понадобится изменить структуру программы |
| 3. Собственные разработки | При достаточно высокой квалификации специалистов автоматизированной системы управления и финансовых менеджеров есть высокая вероятность получить программу автоматизации управленческого учета, которая будет отвечать всем требованиям, возможность безболезненной смены структуры системы | Потребуется определенное время для разработки, необходимо постоянно осуществлять поддержку и настройку программного продукта, большая вероятность обнаружения ошибок в созданной программе |
| 4. ERP-системы | Широкие возможности для автоматизации всех процессов предприятия | Дороговизна, долгий срок внедрения, большие сложности в изменении внедренной архитектуры системы |
| 5. Программа 1С: Бухгалтерия, адаптированная под управленческий учет | Невысокая цена, внедрение за короткий промежуток времени, отвечает всем необходимым требованиям | Придется привлекать сторонних специалистов для существенного изменения структуры системы |

Для того чтобы определиться с отделом управленческого учета и его структурой, нужно выбрать один из нескольких вариантов взаимодействия управленческого и бухгалтерского учета.

Дело в том, что управленческий и бухгалтерский учет находятся в одном информационном поле, но их взаимосвязь может быть различной, например:

1. Первый вариант — управленческий учет представляет собой комплексную систему, включающую также и бухгалтерский учет. Принцип ведения: учет ведется на основе первичных документов. Данный вариант требует меньшего количества сотрудников, но дорогих программных продуктов.

2. Второй вариант — параллельное и почти независимое друг от друга ведение учета. То есть, одна и та же операция регистрируется в системе учета дважды: один раз — для целей бухгалтерского и налогового учета, второй — для целей управленческого учета. Этот вариант неэффективен с позиции трудовых затрат, однако процедура дублирования повышает надежность информации.

3. Третий вариант — часть данных в бухгалтерском и управленческом учете совпадают, однако в целом это разные системы.

В зависимости от того, кому будет делегирована роль главного финансового контролера предприятия, выбирается место ведения управленческого учета — бухгалтерия или финансовая служба.

Команда по постановке управленческого учета должна состоять из финансиста, специалиста по информационным технологиям, специалиста по производственным технологиям. Программа, в которой будет вестись управленческий учет, должна быть интегрирована с системой бухгалтерского учета. Соответственно, вся финансовая информация, используемая

в управленческом учете, должна поступать из бухгалтерской системы к управленческой системе автоматически, что даст возможность избежать дополнительных расходов и ошибок.

Принципиальной особенностью и достоинством управленческого учета является его оперативность, которая позволяет анализировать баланс предприятия ежедневно. Ведь полученные в конце квартала отчетные данные уже не могут повлиять на принятые в текущей деятельности решения и являются ненужными. Поэтому излишне усложнять и детализировать формы отчетности.

Невозможно в одном документе увидеть «все сразу и обо всем». Затраты на разработку и последующую эксплуатацию учетной системы не должны превышать экономическую выгоду от ее внедрения. Применяв знаменитое правило Парето, можно утверждать, что 80 % полезной информации дают 20 % статей учета. Поэтому необходимо тщательно определиться, какую именно и насколько детализированную информацию нужно отразить в отчетах [4].

Внутренняя управленческая отчетность должна быть:

1. Оперативной, короткой, но достаточной и полезной, то есть поданной именно тогда, когда она необходима для принятия конкретных управленческих решений и без лишней информации, чтобы можно было оперативно оценить ее содержание.

2. Целесообразной, точной, достоверной и объективной, то есть отвечать цели, для которой она была подготовлена.

3. Адресной и понятной, то есть конкретный ответственный менеджер должен получать отчетность, которая содержит ту информацию, в которой заинтересован именно он.

4. Сопоставимой с другими отчетами и аналитической, то есть руководитель должен иметь возможность проанализировать отчетность, затратив на это минимум времени.

Внутренняя отчетность должна обеспечить быстрое определение фактических показателей и результатов, их отклонений от планов и смет, оценку недостатков и выбор вариантов их устранения. В то же время система отчетности должна быть одинаковой, но иметь достаточную гибкость, чтобы можно было группировать информацию для различных центров ответственности [3].

Частота представления отчетов может быть разной, это зависит от возможности принимать решения на основании таких отчетов. Внутренние отчеты могут быть регулярными, а могут подаваться только в случаях каких-либо отклонений.

Сводная отчетность всех подразделений передается финансовому директору для включения основных показателей каждого подразделения в комплексный общий финансовый отчет, который составляется по предприятию в целом за принятый на предприятии отчетный период (месяц, квартал, полугодие) и подается владельцам. Комплексные отчеты содержат информацию о доходах и расходах по центрам ответственности, о рентабельности, об использовании ресурсов и другие показатели для общей оценки и контроля.

Как правило, к основным отчетам относятся: баланс, отчет о прибыли и убытках, отчет о движении денежных средств [5].

На основании этих отчетов принимаются стратегические решения и контролируется деятельность предприятия.

Кроме оперативных, текущих, сводных и комплексных отчетов могут быть разработаны формы тематических отчетов по ключевым показателям предприятия. Такие отчеты могут подаваться как с установленной периодичностью, так и по мере возникновения отклонений (табл. 2).

Эти же показатели обеспечат организацию бюджетирования на предприятии, которая является механизмом распределения ресурсов, их планирования, фактического анализа, оценки и контроля.

Очень многое зависит от финансовой структуры предприятия. Чем качественнее она будет сформирована на начальном этапе, тем с меньшими затратами будет внедрена и тем больший эффект принесет, помогая в дальнейшем построить систему бюджетирования предприятия [1].

Таблица 2 — Ключевые показатели для подготовки отчетов

| Типы ключевых показателей | Критерии эффективности | Ключевые показатели деятельности предприятия |
|--|---|---|
| Показатели, характеризующие эффективность бизнеса в целом | Уровень удовлетворенности владельцев | Рентабельность активов, рентабельность денежного потока, стоимость компании |
| | Уровень удовлетворенности клиентов | Количество претензий от клиентов, количество постоянных клиентов, текучесть клиентов |
| | Уровень удовлетворенности и эффективность персонала | Производительность труда одного сотрудника, текучесть кадров |
| Показатели, характеризующие эффективность отдельных бизнес-процессов и направлений | Эффективность закупок | Время прохождения товаров, индекс качества закупок, недопоставки по заказам |
| | Эффективность хранения и перемещения товаров | Скорость товарного обращения, стоимость потерь при хранении, стоимость потерь при перевозке |
| | Эффективность производства | Объем производства, номенклатура производства, качественные показатели выпуска, доля потерь от брака, объемы выполняемой работы, величина и структура себестоимости |
| | Эффективность продаж | Объемы продаж, объемы денежных поступлений, состояние дебиторской задолженности, затраты на реализацию, доля скидки в продажах, средний уровень наценки, рентабельность продаж, охват клиентской базы |
| | Эффективность новых разработок | Продолжительность жизненного цикла нового продукта, количество новых продуктов в разработке |
| | Финансовые показатели | Ликвидность, рентабельность, оборачиваемость, операционный рычаг |

Управленческий учет и система бюджетирования достаточно тесно связаны. Только после получения отчетов о фактических событиях можно приступать к планированию бюджета. Поэтому два процесса должны происходить параллельно: строится финансовая структура предприятия с выделением центров финансовой ответственности и одновременно с ней должна разрабатываться и бюджетная структура с детализацией бизнес-направлений, структур бюджетов и их статей, чтобы в итоге руководство могло, анализируя совмещенные данные управленческого и бюджетного учета, эффективно управлять предприятием.

Выводы. В том или ином виде управленческий учет существует на каждом предприятии. Любой руководитель ежедневно принимает решения, которые основываются не на информации из бухгалтерской отчетности, а на разных оперативных данных: справках, отчетах, служебных записках, поступающих из отделов продаж, закупок, от производителей, логистов и т. д. Довольно трудно собрать информацию воедино с самого начала. Кроме того, случается, что в целях оптимизации предприятие разбивается на несколько юридических лиц с отдельными программными базами. И тогда с разных мест поступают потоки информации, которые нужно сложить в один информационный поток. Поэтому в итоге руководство понимает, что надо создавать систему управленческого учета, которая позволит видеть реальную картину состояния предприятия, получать достоверные оперативные данные. При этом чем меньше информация, содержащаяся в бухгалтерском учете, соответствует реальному состоянию дел на этот момент, тем важнее роль управленческого учета в принятии решений.

Список литературы

1. Богатин Ю. В. Управленческий учет. Информационное обеспечение рациональных плановых решений фирмы / Ю. В. Богатин. — М. : Финансы и статистика, 2015. — 512 с.
2. Бойко Е. А. Бухгалтерский управленческий учет / Е. А. Бойко. — М. : Феникс, 2015. — 380 с.
3. Зонова А. В. Бухгалтерский учет и анализ. Комплексный подход к принятию управленческих решений / А. В. Зонова, Л. А. Адамайтис, И. Н. Бачуринская. — М. : Эксмо, 2017. — 512 с.
4. Пласкова Н. С. Анализ финансовой отчетности : учебник / Н. С. Пласкова. — М. : Инфра-М, 2015. — 331 с.
5. Янковский К. П. Управленческий учет / К. П. Янковский, И. Ф. Мухарь. — М. : Книга по требованию, 2015. — 368 с.

© *Гарипов С. В.*

© *Бородач Ю. В.*

Garipov S. V. (Master of the direction of training "Management")

Borodach J. V. (Candidate of Economic Sciences, Associate Professor of the Department of Management SEI HPE LPR "Donbass state technical university", Alchevsk)

THE ORGANIZATION OF MANAGEMENT ACCOUNTING AT THE ENTERPRISE

The article considers and determines the necessity of application, peculiarities and advantages of management accounting, suggests the ways of its effective implementation at the enterprise. Effective means of automation of management accounting are resulted.

Key words: *accounting, management accounting, system of management, means of automation, forms of reporting.*