

Теоретический анализ категориального аппарата управленческого учета

Рогуленко Т.М., доктор экономических наук, профессор кафедры бухгалтерского учета, аудита и налогообложения Государственного университета управления.

Горлов В.В., доктор экономических наук, профессор кафедры финансового менеджмента РГУ нефти газа им. И.М. Губкина

Аннотация. Содержание понятия управленческий учет многогранно. Сущность его заключается в формировании и функционировании информационной системы предприятия в целях эффективного управления хозяйственной деятельностью. Со становлением управленческого учета в производственных организациях он органически включается в информационную систему как важнейший его элемент. Управленческий учет представляет собой систему, которая охватывает все виды учетной информации, необходимой для внутреннего пользования руководством организации и управления в пределах самой организации.

Ключевые слова: управленческий учет, управление, анализ, затраты.

Theoretical analysis of categorial apparatus of management accounting

Rogulenko T.M., Dr. Sci. (Econ.), professor of department of accounting, auditing and taxation of the State University of Management

Gorlov V.V., Dr. Sci. (Econ.), professor of department of financial management Gubkin Russian State University of Oil and Gas

Annatation. The content of the concept of management accounting is multifaceted. Its essence lies in the formation and functioning of the enterprise information system for effective business management. With the emergence of management accounting in manufacturing organizations, it is organically included in

the information system as an essential element of it. Management accounting is a system that covers all kinds of account information required for internal management of the organization and management within the organization.

Keywords: management accounting, management, analysis, costs.

В производственных организациях управленческий учет имеет свой предмет и объект учета. Предметом учета является производство продукции в целом по организации и отдельным структурным подразделениям, которые являются центрами ответственности, а объектами являются затраты на производство, себестоимость и финансовые результаты деятельности как производственных организаций в целом, так и их структурных подразделений и обслуживающих подразделений, способствующих производству качественной продукции.

Рассматривая управленческий учет с другой стороны, следует отметить, что он также может определяться в качестве системы сбора и анализа информации, используемой для целей внутреннего контроля деятельности экономического субъекта. Следовательно, управленческий учет представляет собой систему, состоящую из нормирования, прогнозирования, разработки основного бюджета, включающего оперативные и финансовые бюджеты, учета, калькулирования, контроля, анализа, обеспечивающих информацией управление затратами центров ответственности и менеджмент организации в целом.¹

Место и роль управленческого учета в учетной системе хозяйствующего субъекта схематично представлена на рисунке 1.

¹ Вахрушина М.А. Бухгалтерский управленческий учет: Учебное пособие / М.А. Вахрушина. – М.: ЗАО «Финстатинформ», 2000. - 359 с.

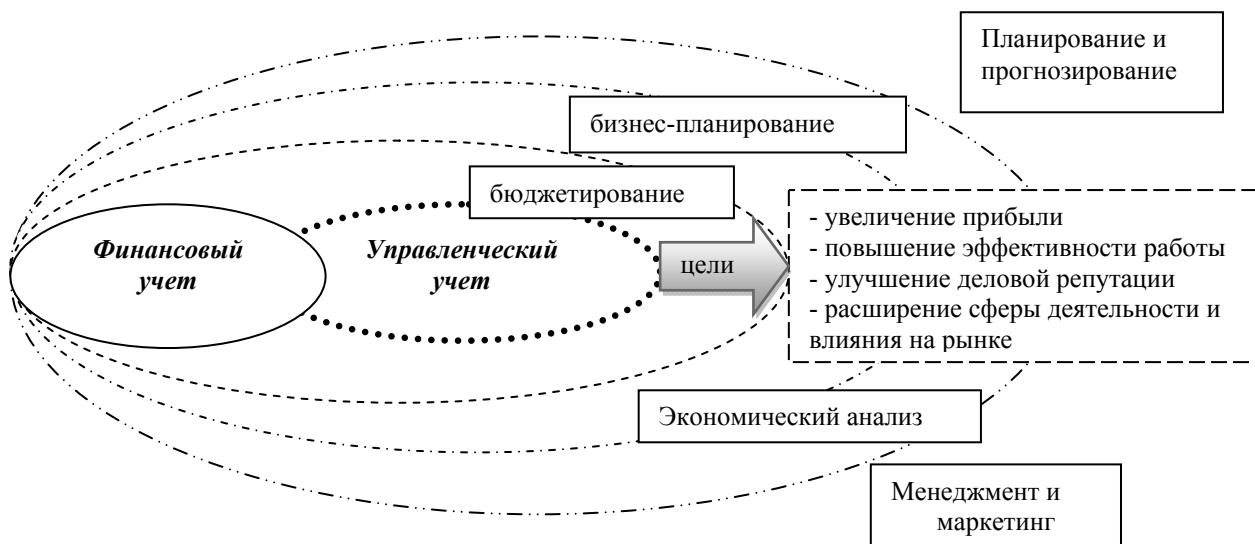


Рис. 1 – Роль и место управленческого учета в учетной системе хозяйствующего субъекта

Предложена система концептуальных элементов управленческого учета (рисунок 2).

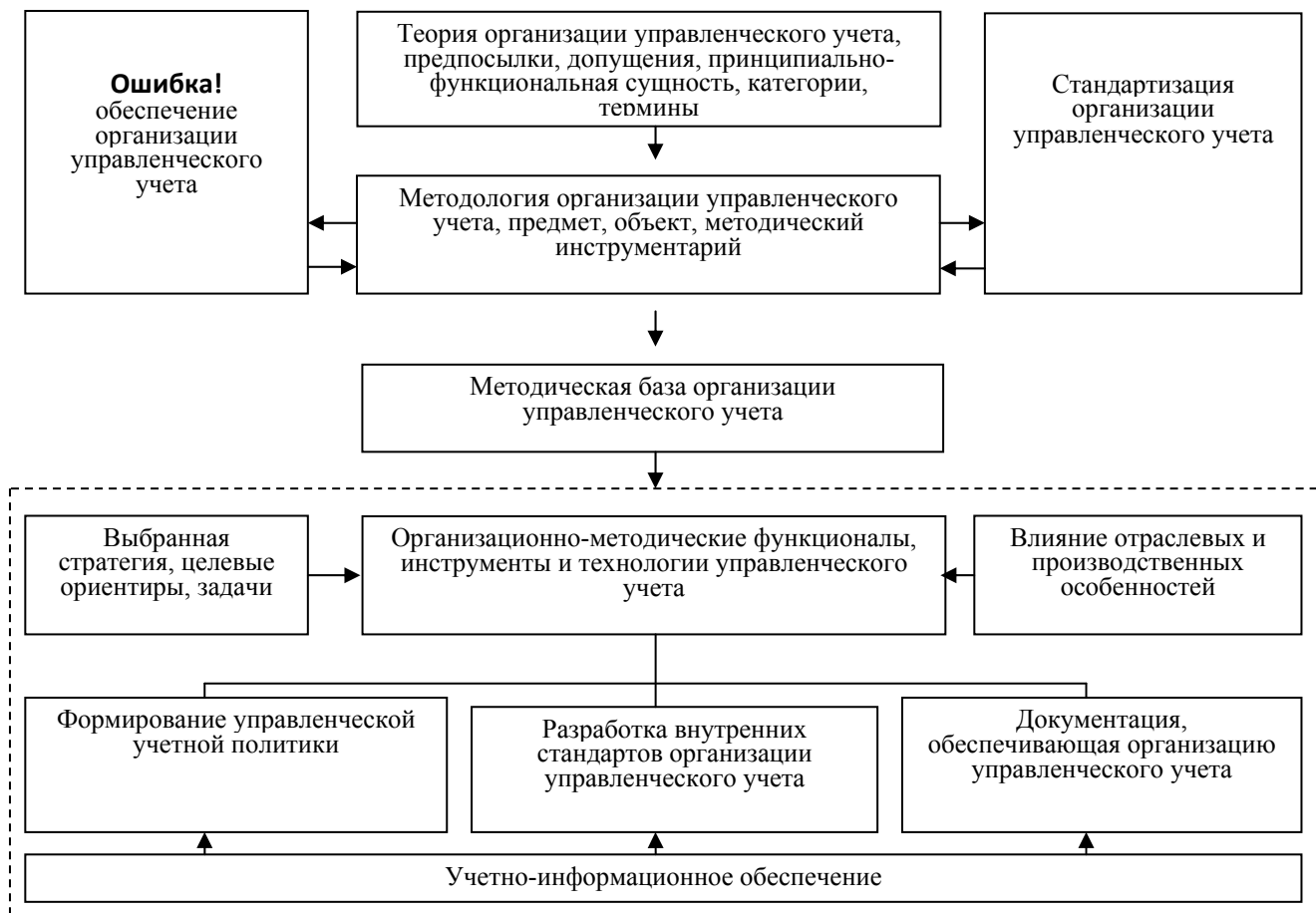


Рис. 2 – Система концептуальных элементов управленческого учета

На основе исторического подхода определено, что управленческий учет представляет собой сложное и неоднозначное экономическое явление, при этом особенности развития производственного учета в отечественной учетной практике непосредственно влияют на концепцию современного управленческого учета, ориентированного на мировой опыт.

Анализ мировой и отечественной практики хозяйствования позволил рассматривать управленческий учет в качестве реальной возможности реализации функций учета, планирования, мониторинга, анализа, контроля, регулирования не только в целом по предприятию, но и отдельно по его структурным подразделениям, центрам ответственности и сегментам деятельности. В управленческом учете отражаются объем готовой продукции, затраты на производство, исчисление себестоимости продукции, работ и услуг, контроль исполнения бюджетов и их анализ.²

В связи с определением понятия управленческий учет в производственных организациях целесообразна перестройка организации и методологии системы бухгалтерского учета с разделением на две подсистемы: бухгалтерский финансовый учет и управленческий учет, каждая из которых должна иметь свои цели, задачи и функции. При этом бухгалтерский учет превращается в оперативную информацию, содержащую свершившиеся факты хозяйственной жизни.

Бухгалтеры в основном занимаются регистрацией и отражением в учете фактов хозяйственной жизни, возникающих в бизнес-процессе производства в экономическом субъекте и его структурных подразделениях.

При организации управленческого учета в производственных предприятиях научные подходы могут быть общими и частными. Общими научными подходами являются системный, комплексный и компьютерный подходы.

Системный подход предполагает, что функционирование управленческого учета в производственных организациях следует

² Карпова Т.П. Основы управленческого учета / Т.П. Карпова. – М.: ИЕФРА-М, 1997. – 392 с.

рассматривать как систему взаимосвязанных элементов, имеющую цель, ресурсы, связь с внешней средой, обратную связь.

Комплексность управленческого учета в рамках экономического субъекта и его центров ответственности обеспечивает информационную доступность всем бизнес-процессам. В этой связи компьютеризация и широкое применение IT-технологий позволяет оптимизировать информационные технологии при организации управленческого учета по центрам ответственности и в целом по организации.

Компьютерный подход позволяет использовать компьютерные информационные технологии при организации и функционировании управленческого учета в структурных подразделениях (центрах ответственности).

К частным подходам в организации и функционировании управленческого учета в производственных организациях относятся:

- интеграционный, обеспечивающий взаимосвязи, управления с управленческим учетом отдельных видов управленческой деятельности менеджеров;

- ситуационный, позволяющий концентрировать внимание на конкретных ситуациях, по которым необходимо принимать оперативно управленческие решения;

- динамичный, рассматривающий управленческий учет в динамичном развитии бизнес-процессов организаций, в определении факторов, влияющих на показатели;

- специальный, включающий в себя разработку методики организации управленческого учета в производственных организациях, технологии производства отдельных видов продукции.

Таким образом, научные подходы, которые используются в управленческом учете, могут быть разнообразны, так как они объединяют многие виды хозяйственного учета: оперативного, статистического, экономического анализа, внутреннего контроля, управления, планирования,

прогнозирования.

Управленческий учет имеет ряд отличительных черт, представленных на рисунке 3.³

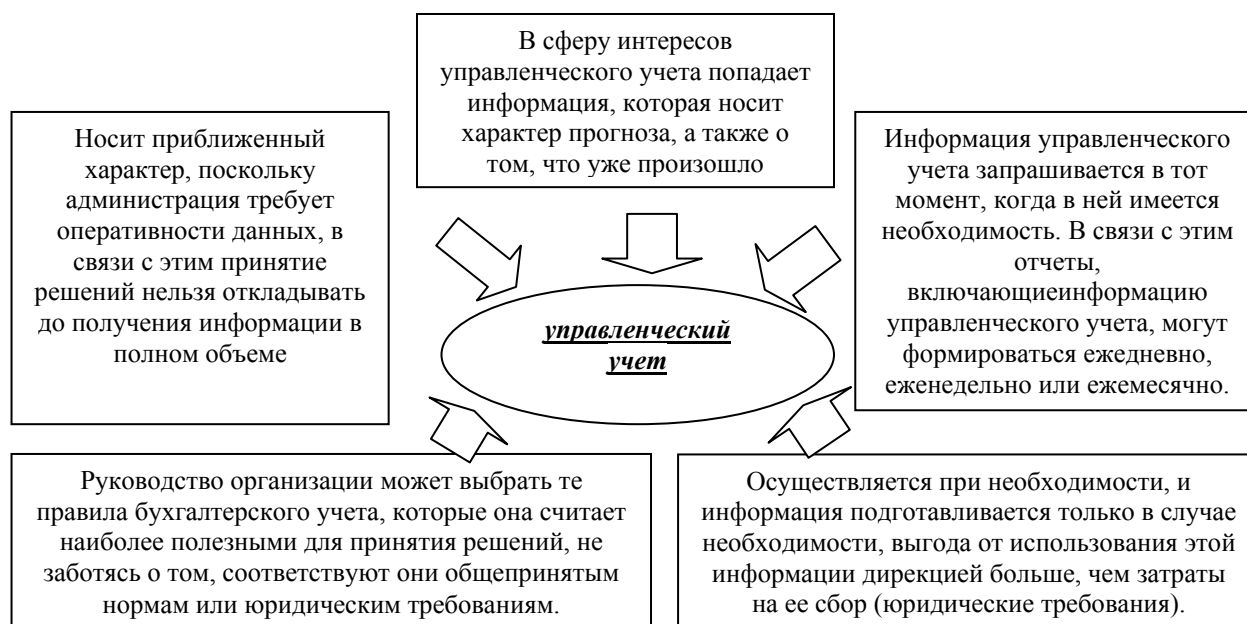


Рис. 3 – Основные отличительные черты управленческого учета

Управленческому учету присущ ряд функций, обеспечивающих и определяющих содержание информационных потоков организации (рисунок 4).⁴ Цель управленческого учета достигается в рамках данных функций путем решения ряда задач, которые могут быть конкретизированы подзадачами. Набор подзадач индивидуален для каждой организации и зависит от конкретной цели, сложившейся ситуации в ее бизнес-среде, стратегии и тактики руководства, формализации и стандартизации учетно-аналитических процедур.

³ Никандрова Л.К., Овсийчук М.Ф., Шохнех А.В. и др. Методологические основы инструментария обеспечения экономической безопасности хозяйствующих субъектов: Монография / Л.К. Никандрова [и др.]; под научной редакцией М.Ф. Овсийчук. – М.: МГУП имени Ивана Фёдорова, 2012. – 290 с.

⁴ Сандрикова Т.С. Методология и организация управленческого учета в сельскохозяйственном производстве. Дис...д-ра экон. наук: 08.00.12. – Рязань, 2003. – 442 с.



Рис. 4 – Функции управленческого учета и их задачи

Разумно введенная система управленческого учета дает возможность решить в субъектах хозяйствования множество задач, таких как:

- 1) определение стратегии будущего развития организации, разработка цели и выявление путей их достижения;
- 2) оценка эффективности работы каждого подразделения;
- 3) качественная оценка новых проектов;
- 4) формирование системы сбора, обработки, анализа и консолидации данных;
- 5) увеличение эффективности распределения денежных и материальных потоков;
- 6) создание системы управления расходами с целью их оптимизации:

- 7) внедрение системы бюджетирования;
- 8) корректировка документооборота между структурными подразделениями организации;
- 9) создание система контроля в организации;
- 10) принятие обоснованных управленческих решений как оперативного, так и стратегического характера.

Отрегулированное ведение управленческого учета дает возможность руководству предприятия получать своевременную, оперативную информацию, на основании которой возможно оценить текущее состояние дел, дать анализ объему продаж, сопоставить доходы и расходы. Однако существуют общие элементы системы управления, которые оказывают влияние на постановку управленческого учета, представленные на рисунке 5.⁵

Кроме того, чтобы построить систему управленческого учета, которая полностью будет соответствовать главной деятельности предприятия необходимо соблюдение принципов, которые представлены в таблице 1.⁶

Принципы, присущие управленческому учету, дают возможность выполнять совокупность взаимосвязанных задач (учет, анализ, контроль, планирование и прогнозирование; организация мотивационных процедур).

⁵ Касьянова И.И. Управленческий учет по формуле «три в одном» / И.И. Касьянова, С.Н. Колесников. – М.: ИКК «СТАТУС-КВО», 1999.

⁶ Коба Е.Е. Формирование методологии системы внутреннего контроля в агропромышленных холдингах. Дис...д-ра экон. наук: 08.00.12. – М., 2012. – 310 с.

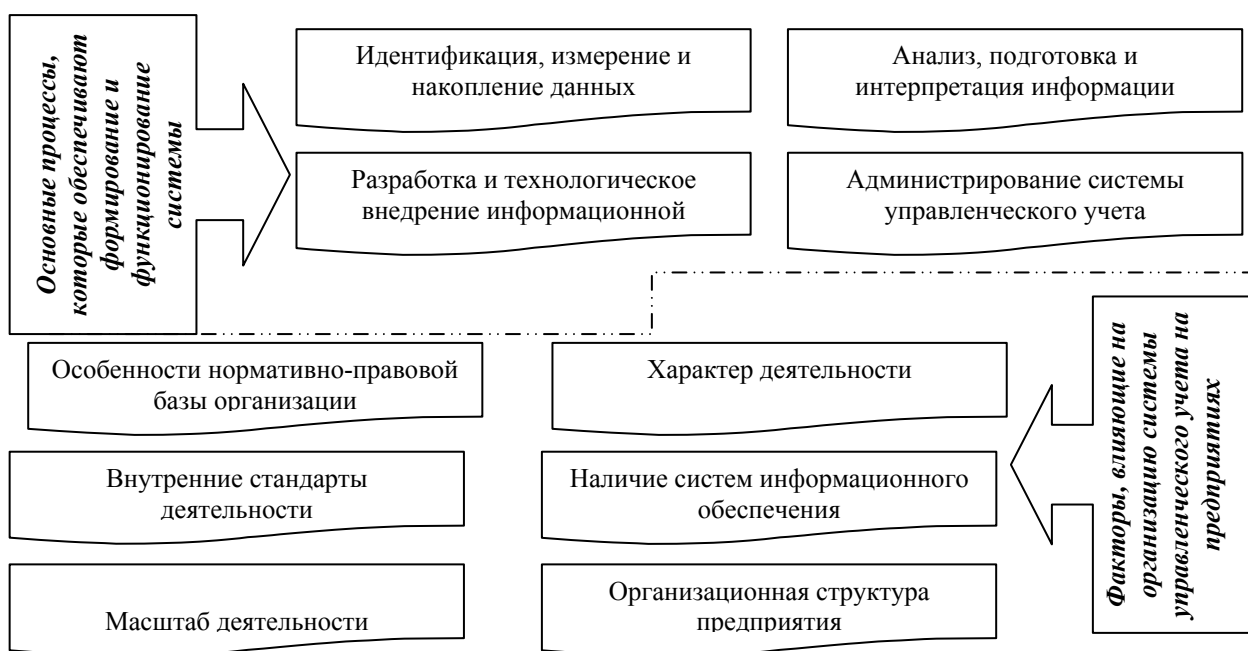


Рис. 5 – Элементы системы управления, которые оказывают влияние на постановку управленческого учета

В управленческом учете производственных организаций целесообразно использовать элементы метода бухгалтерского учета: документирование, инвентаризация, группировка и обобщение, двойная запись, планирование и бюджетирование, оценка и калькуляция, нормирование затрат на все виды ресурсов, используемых для производства продукции, балансовое обобщение, формирование отчетности и контроль исполнения бюджетов.

Таблица 1

Принципы управленческого учета

Принцип	Содержание принципа
Принцип обособленности	Необходимо рассматривать каждый экономический субъект отдельно от других. В управленческом учете при решении специфических задач обособленно производится анализ предприятие не только в целом, но и его подразделения
Принцип непрерывности	Предполагает потребность создания информационного поля учетных данных постоянно, а не время от времени;
Принцип сопоставимости	Одинаковые показатели за разные периоды времени необходимо формировать в соответствии с одними и теми же принципами

Принцип полноты	Информация, касающаяся учетно-управленческой проблемы, обязана быть максимально полной для того, чтобы решения, принимаемые на основе этой информации, были как можно более эффективными
Принцип своевременности	Информация должна быть предоставлена в то время, когда в ней есть необходимость;
Принцип понятности	Информация, представленная в любом учетном документе, обязана быть понятной пользователю данного документа
Принцип периодичности	Этот принцип соответствует законодательным требованиям представления периодической отчетности. Внутренний оборот информации, и внутренние отчеты необходимо также выстраивать с учетом этого принципа;
Принцип экономичности	Затраты на поддержание системы управленческого учета обязаны быть намного меньше затрат на ее работу. Информационный обмен учетно-управленческими данными должен способствовать снижению затрат.

Кроме того, в управленческом учете можно применять процедуры экономического, стратегического, маркетингового анализа. Считаем, что между финансовым и управленческим учетом, экономическим анализом и внутренним контролем существует тесная взаимосвязь.

Таким образом, главной целью управленческого учета является предоставление руководству организации систематически изложенной информации, которая включает в себя фактические, плановые и прогнозные данные о функционировании организации, а также предоставление данных по организации в целом и в разрезе структурных подразделений, центров расходов и прибылей. Управленческий учет дает возможность не только подсчитать прибыли (убытки), но и скрупулезно проанализировать, за счет каких источников, благодаря каким отделам, из-за влияния каких факторов организация в определенный период получила именно такой объем продаж и собственно такую-то прибыль.

Библиографический список

1. Вахрушина М.А. Бухгалтерский управленческий учет: Учебное пособие / М.А. Вахрушина. – М.: ЗАО «Финстатинформ», 2000. – 359 с.
2. Карпова Т.П. Основы управленческого учета / Т.П. Карпова. – М.: ИЕФРА-М, 1997. – 392 с.
3. Касьянова И.И. Управленческий учет по формуле «три в одном» / И.И. Касьянова, С.Н. Колесников. – М.: ИКК «СТАТУС-КВО», 1999.
4. Коба Е.Е. Формирование методологии системы внутреннего контроля в агропромышленных холдингах. Дис...д-ра экон. наук: 08.00.12. – М., 2012. – 310 с.
5. Никандрова Л.К., Овсийчук М.Ф., Шохнех А.В. и др. Методологические основы инструментария обеспечения экономической безопасности хозяйствующих субъектов: Монография / Л.К. Никандрова [и др.]; под научной редакцией М.Ф. Овсийчук. – М.: МГУП имени Ивана Фёдорова, 2012. – 290 с.
6. Сандрикова Т.С. Методология и организация управленческого учета в сельскохозяйственном производстве. Дис...д-ра экон. наук: 08.00.12. – Рязань, 2003. – 442 с.