

Управленческий учет

УПРАВЛЕНЧЕСКИЙ УЧЕТ КАК ИНФОРМАЦИОННАЯ СИСТЕМА

Н.А. ЕРМАКОВА,
кандидат экономических наук, доцент

Управленческий учет, названный в начале XX в. учетной революцией¹, в развитых западных странах прошел несколько этапов: от промышленно-аналитического учета (cost accounting) до управленческого (management accounting) и стратегического (strategic management accounting).

Современный этап — это период становления и развития стратегического управленческого учета, который ориентирован на процесс принятия долгосрочных (стратегических) управленческих решений. При этом производится тщательный анализ внешней бизнес-среды, где учитывается стратегическая позиция фирмы на рынке, дифференциация продуктов фирмы, а также выстраивается полная цепочка ценностей рассматриваемой компании.

Управленческий учет для отечественной теории и практики явился новым явлением, но это не означало, что в централизованно-административной экономике не формировалась учетная информация для принятия управленческих решений. В отечественном учете использовалось понятие «производственный учет», ставшее предшественником управленческого учета, и основной задачей которого явилось четкое и детальное отражение всех процессов, связанных с производством продукции на предприятии.

В своем становлении производственный учет в нашей стране также прошел несколько этапов: от промышленно-аналитического учета, развала старых систем и форм бухгалтерского учета и попыток создания новых учетных измерителей в виде систем хозрасчета и нормативного учета до внедрения отдельных элементов управленческого учета.

В рыночных условиях хозяйствования система производственного учета оказалась плохо приспособленной к быстро меняющимся условиям внешней среды. Поэтому с 1990-х гг. начинает проявляться активный интерес к управленческому учету как системе, которая доказала свою эффективность в практике хозяйствования западных компаний.

В настоящее время термин «управленческий учет» прочно вошел в современную отечественную лексику учета и управления. Но до сих пор, к сожалению, не выработан единый взгляд и нет единого мнения по поводу его сущности ни в научной среде, ни среди специалистов-практиков. Одни трактуют его как часть системы бухгалтерского учета и при его изучении пытаются применить соответствующий инструментарий, другие — вне системы бухгалтерского учета как один из механизмов внутрифирменного управления. Как всегда, наверное, истина посередине и правы обе стороны, поскольку в условиях рыночных отношений происходит объективная интеграция методов учета и управления в единую информационную систему, которую и называют управленческим учетом.

Как нам представляется, управленческий учет — это прежде всего информационная система, направленная на выбор эффективных путей функционирования и развития предприятия.

На наш взгляд, систему управленческого учета предприятия можно представить как классическую кибернетическую систему, сочетающую в себе разнообразие статистических элементов и их динамическое взаимодействие, непрерывное развитие и совершенствование.

Внешнее проявление любой системы, как известно, осуществляется через функции. Относительно управленческого учета можно выделить

¹ Соколов Я.В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней. — М.: ЮНИТИ, 1996.

прогностическую, учетную, контрольно-аналитическую, стимулирующую и коммуникативную функции, которые вытекают из поставленных управленческих целей и задач.

Основными систематизирующими элементами данной системы являются объекты, методы и организационная форма. Подробно не останавливаясь на характеристике каждого элемента (они достаточно полно уже описаны в специальной литературе), представим обобщенную их классификацию.

К объектам изучения и исследования в управленческом учете относят затраты, результаты (прибыль, маржа), трансфертные цены, носители затрат и центры анализа. В этой связи организация учета затрат и результатов в системе управленческого учета предусматривает два основных способа: учет по носителям затрат и центрам анализа, в качестве которых могут выступать места возникновения затрат или центры ответственности.

Другая элементная группа системы управленческого учета — методы, которые условно подразделяются на три группы: прогноза и анализа, учета затрат и калькулирования. При составлении прогнозных данных и анализе их выполнения используются как общераспространенные прогнозные методы, так и специфические методы, присущие только управленческому учету (бюджетный метод,

метод «стандарт-кост»), а также математические, статистические методы, методы экономического анализа.

Группа методов учета затрат и калькулирования достаточно разнообразна. В отличие от финансового учета, при котором исчисляется единственный обобщенный показатель затраченных ресурсов — себестоимость всей произведенной (реализованной) продукции (услуг), в управленческом учете для разных целей и задач исчисляются своя стоимость и себестоимость, которым соответствуют свои методы учета и калькулирования.

Третья элементная группа — организационная форма, является одной из важных составляющих любой системы управленческого учета, замыкая системный контур практической реализацией. Форма организации управленческого учета включает учетную систему (интегрированную, автономную), кадровое обеспечение, организационную структуру бухгалтерской службы, используемые компьютерные средства.

В основе организационной формы находится учетная система. В этой связи выделяются две формы управленческого учета: интегрированная (финансовый и управленческий учет объединены в единую систему) и автономная, при которой система управленческого учета является замкнутой по отношению к системе финансового учета.



Информационная система управленческого учета

Схематичная представленность данной системы через выделенные элементы показана на рисунке.

По нашему мнению, выделенные элементы управленческого учета, комбинируясь, создают модульные системы, в основе которых находятся либо методы, либо объекты. Например, методам директ-кост и стандарт-кост, достаточно подробно описанным в отечественной литературе, соответствуют системы директ-костинга и стандарт-костинга, менее известный, но перспективный метод ABC — база для формирования ABC-системы.

В свою очередь такие объекты, как затраты, формируют системы производственного учета, хорошо известные отечественной теории и практике, носители затрат — основные составляющие системы аналитического управленческого учета, особенно характерного для французской учетной системы, где рассчитывается калькуляция отдельных видов продукции и услуг для принятия определенных управленческих решений. Объекты в виде центров ответственности — главные компоненты системы бюджетирования, которая позволяет осуществлять планирование, контроль и анализ деятельности предприятия с использованием особого инструмента — бюджетов.

При этом любая модульная система имеет все необходимые атрибуты: систематизирующие элементы в виде объектов, методов и организацион-

ной формы, включающей систему счетов и способы формирования учетной информации.

Принцип модульности в формировании системы управленческого учета означает, с одной стороны, возможность независимого использования модульной подсистемы, а с другой стороны, невозможность функционирования модуля вне системы управленческого учета и ее основных принципов.

В целом же выбранная форма организации управленческого учета, существенно влияющая на механизм функционирования не только отдельного модуля, но и всей системы управленческого учета предприятия, должна быть гибкой и универсальной, чтобы обеспечивать параллельное функционирование нескольких модульных систем.

Таким образом, по нашему мнению, информационная концепция системы управленческого учета включает, с одной стороны, объектно-методическую, организационную и практическую составляющие своего функционирования и принятие на этой основе управленческих решений. С другой стороны, она представляется как система, состоящая из совокупности разнообразных модульных подсистем, которые могут формироваться на конкретном предприятии в любом сочетании в зависимости от тактических задач и стратегических целей, уровня развития менеджмента и общей управленческой культуры.

МОСЭКСПО-МЕТАЛЛ

Телефоны: (095) 330-1983, 330-6210, 331-2666
Факс: (095) 331-4542, e-mail: mmetal@east.ru

ММ
8 лет
на **Д**
рынке **М**

Металлы

Максимальное извлечение
Минимальные сроки
Лучшие цены

Регистрационное удостоверение Центральной Государственной
Инспекции Пробирного надзора № 22214 от 01 апреля 2002 г.

Сбор и комплексная переработка
вторичного сырья, содержащего

Драгоценные

Мы принимаем на переработку и покупаем:

- устаревшую вычислительную технику,
- электронный и электротехнический лом,
- отработанные катализаторы, промышленные отходы (шлаки, пыли, кеки и т.п.) содержащие драгоценные металлы,
- лом и отходы ювелирного производства, соли и кислоты драгоценных металлов.