

УДК 657.372.5

UDC 657.372.5

**СУЩНОСТЬ, ОСНОВНЫЕ ЗАДАЧИ И
ФУНКЦИИ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА**

**ESSENCE, MAIN OBJECTIVES AND
FUNCTIONS OF MANAGEMENT ACCOUNTING**

Сигидов Юрий Иванович
д.э.н., профессор, заслуженный работник высшей
школы РФ

Sigidov Yury Ivanovich
Dr.Sci.Econ., professor, honored worker of the higher
school of the Russian Federation

Бабалыкова Ирина Александровна
к.э.н., доцент кафедры теории бухгалтерского учета

Babalykova Irina Aleksandrovna
Cand.Econ.Sci., associate professor of the Theory of
accounting department

Баранников Антон Александрович
студент учетно-финансового факультета

Barannikov Anton Aleksandrovich
student of the Registration and financial faculty

*Кубанский государственный аграрный
университет, Краснодар, Россия*

Kuban state agrarian university, Krasnodar, Russia

В статье раскрывается сущность управленческого
учета, его основные задачи и функции. Показаны
связи управленческих функций бухгалтерского,
производственного и управленческого учета

In the article, we have given the essence of management
accounting, its main objectives and functions reveals.
Communications of administrative functions of
accounting, production and management accounting are
shown as well

Ключевые слова: УПРАВЛЕНЧЕСКИЙ УЧЕТ,
СУЩНОСТЬ, ЗАДАЧИ, ФУНКЦИИ

Keywords: MANAGEMENT ACCOUNTING,
ESSENCE, TASKS, FUNCTIONS

Вопросы управленческого учета в последнее время приобретают все большую актуальность, так как в условиях становления и развития рыночной экономики особое место и роль отводится управлению и управленческому учету в организациях.

В этом своем качестве управленческий учет в организации может строиться по-разному, но одно бесспорно - это учет, часть общей системы бухгалтерского учета. Взаимопроникновение экономических наук уже давно стало свершившимся фактом. Классическим примером является хозяйственный расчет, который использовался почти во всех экономических науках. Однако хозяйственный расчет в экономической теории и хозяйственный расчет, в бухгалтерском учете (учет в хозрасчетных подразделениях и подведение итогов их работы) - это совершенно различные вещи.

В целом по организации данные финансового и управленческого учета по доходам и расходам должны сходиться, что обуславливает

подразделение бухгалтерского учета на две указанные системы. Особенно это необходимо для налоговых органов и осуществления контроля над уровнем расходов и доходов непосредственно в организации [4, с. 102].

Организация управленческого учета является одним из основных условий, позволяющих руководству организации принимать правильные управленческие решения. В этом заключается одна из важнейших целей управленческого учета. Поскольку под управленческим учетом понимается система сбора, обработки и предоставления учетной информации для нужд управления, то, естественно, целью управленческого учета является создание и поддержание информационной системы в организации. Это вместе с тем является важнейшей предпосылкой функционирования управленческого учета. Другой предпосылкой является разработка необходимой системы показателей для управленческого учета и внутренних форм отчетности.

Использование системы управленческого учета способствует совершенствованию всего процесса управления организацией, создает реальные возможности для его оптимизации [1, с. 75].

По мнению Р. Энтони и Дж. Рис, управленческий учет - это процесс в рамках организации, который обеспечивает управленческий аппарат организации информацией, используемой для планирования, собственно управления и контроля за деятельностью организации. Этот процесс включает выявление, измерение, сбор, анализ, подготовку, интерпретацию, передачу и прием информации, необходимой управленческому аппарату для выполнения его функций [3, с. 21].

Информация - это факты, данные наблюдения, восприятия и все остальное, что каким-то образом расширяет наши знания. Управленческий учет является одним из типов информации. В результате повседневной деятельности организации возникает значительное количество оперативной информации, представляет собой «сырье» для итоговой

информации, отображаемой в финансовом и управленческом учете. Для менеджера важна любая информация независимо от того, является ли она объектом учета или не является, поддается ли количественной оценке или не поддается. Существуют три различных вида информации для управленческого учета, используемых в различных целях:

- 1) учета полной себестоимости;
- 2) дифференцированного учета;
- 3) учета по центрам ответственности [2, с. 17].

А. Д. Шеремет отмечает: «Изучение особенностей управленческого учета позволяет сделать вывод о том, что он служит для:

- предоставления необходимой информации администрации для управления производством и принятия решений на перспективу;
- исчисления фактической себестоимости продукции (работ и услуг) и отклонений от установленных норм, стандартов, смет;
- определения финансовых результатов по реализованным изделиям или их группам, новым технологическим решениям, центрам ответственности и другим позициям» [3, с. 19].

Как считает В. Э. Керимов, управленческий учет включает в себя такие функции, как прогнозирование, планирование, организация, контроль, анализ, регулирование, стимулирование и принятие решений. Система управленческого учета должна соответствовать определенным требованиям, таким как непрерывность деятельности организации; использование единых для планирования и учета единиц измерения; оценка результатов деятельности подразделений организации; использование первичной и промежуточной информации для целей управления; формирование показателей внутренней отчетности как основы принятия управленческих решений [4, с. 112].

В международной практике существуют четыре варианта организации управленческого учета в системе бухгалтерского учета.

При первых двух вариантах управленческий и финансовый учет ведутся раздельно. Учет затрат в разрезе экономических элементов и доходов по видам деятельности ведется в финансовой бухгалтерии, учет затрат в разрезе статей калькуляции и доходов по видам вырабатываемой продукции (работ, услуг) - в управленческой. Для этой цели в организациях используются три класса счетов: счета финансового учета, счета управленческого учета, счета забалансового учета. При этом учет затрат и доходов как в финансовом, так и в управленческом учете ведется методом «затраты - выпуск» и требует применения специальных счетов для отражения затрат в пределах установленных норм (стандартов) и по отклонениям от них.

При первом варианте для осуществления взаимосвязи между финансовым и управленческим учетом используются специальные связующие счета. При втором варианте управленческий учет по отношению к финансовому становится полностью автономным, а взаимосвязь между ними осуществляется оперативным путем, т. е. вне системы счетов бухгалтерского учета.

При третьем варианте учет затрат в разрезе экономических элементов и доходов по видам деятельности ведется в финансовой бухгалтерии. Управленческий учет объединяется с оперативным и ведется без использования системы бухгалтерских счётов.

При четвертом варианте управленческий и финансовый учет осуществляются в общей бухгалтерии с использованием единого счетного плана. Этот вариант основан на полной интеграции учета затрат и доходов в объединенную бухгалтерию. Следует отметить, что в большинстве отечественных организаций применяется именно этот вариант организации бухгалтерского учета [5, с. 24].

В современных условиях управленческий учет через свои функции выступает в качестве основного информационного фундамента управления внутренней деятельностью предприятия, его стратегией и тактикой.

Эффективность управления производственной деятельностью обеспечивается информацией о деятельности структурных подразделений, служб, отделов предприятия. Управленческий учет формирует такую информацию для руководителей разных уровней управления внутри предприятия для того, чтобы обеспечить принятие ими правильных управленческих решений. Содержание управленческого учета определяется целями управления, оно может быть изменено по решению администрации в зависимости от интересов и целей, поставленных перед руководителями внутренних подразделений.

Можно не согласиться с мнением Т. П. Карповой о том, что важнейшим моментом, который отмечается всеми авторами при определении сущности управленческого учета, является аналитичность информации. В составе управленческого учета информация собирается, группируется, идентифицируется, изучается с целью наиболее четкого и достоверного отражения результатов деятельности структурных подразделений и определения доли участия в получении прибыли предприятия. Эффективность производственной деятельности представлена в учете как процесс сопоставления фактических и стандартных затрат и результатов от производственных расходов.

Установлению сущности управленческого учета способствует рассмотрение совокупности признаков, характеризующих его как целостную информационно-контрольную систему предприятия, таких как: непрерывность, целенаправленность, полнота информационного обеспечения, практическое отражение использования объективных экономических законов общества, воздействие на объекты управления внешних и внутренних условий [6, с. 149].

Таким образом, сущность управленческого учета можно определить как систему учета затрат и доходов, базирующуюся на аналитических процедурах, которые объединяют информацию, необходимую для принятия и реализации как стратегических, так и тактических решений.

Определение сущности управленческого учета позволяет выявить зависимость функций, выполняемых этим видом учета, от функций управления. Взаимосвязь между управленческими функциями планирования, контроля, оценки, организационной работы, внутренних информационных связей и стимулирования представлена на рисунке 1.

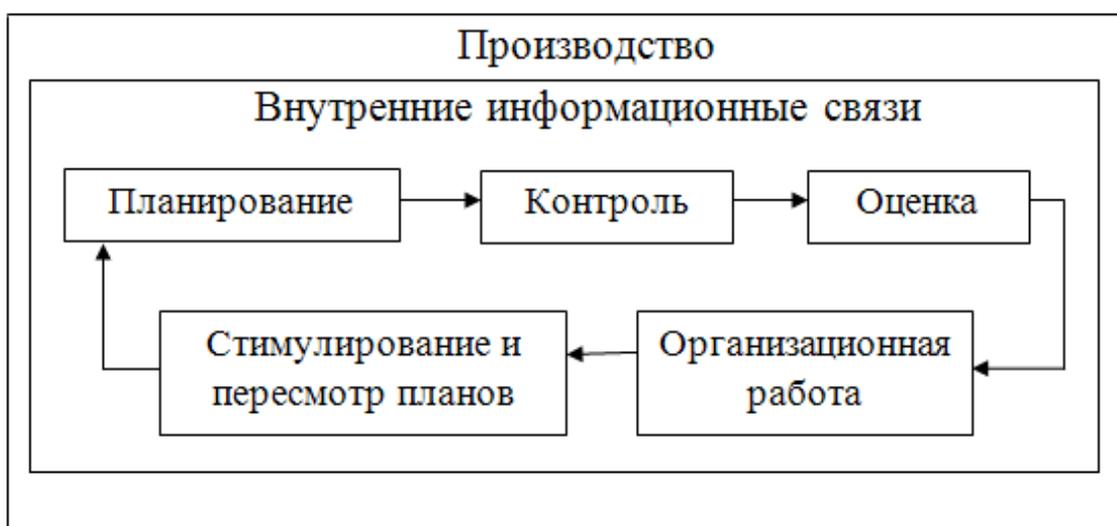


Рисунок 1. Взаимосвязь управленческих функций

Планирование представляет собой процесс описания вариантов действий, которые могут быть осуществлены в будущем. Оно включает в себя постановку цели; формулировку задач; изыскание путей решения задач для достижения поставленной цели; выбор вариантов альтернативных действий. На этой стадии руководитель должен иметь информацию о смете и предполагаемых источниках ее исполнения. Хорошо составленные планы бывают настолько гибкими, что при определенных производственных ситуациях позволяют руководителю их изменять.

Контроль - это проверка осуществления планов со стороны руководителя, менеджера. Он включает в себя измерение состояния объекта: сопоставление фактических результатов с плановыми; пересмотр планов, если становится ясно, что они не могут быть выполнены; выявление и регулирование отклонений от запланированного. Контроль настолько тесно связан с планированием, что в обычной работе грань между ними не проводят.

На этой стадии управления руководитель имеет информацию в виде отчетов исполнителей, в которых даются результаты количественных измерений фактического состояния объекта. Часто в отчете отражается сравнение фактических и бюджетных результатов, а также возникающие отклонения. Это позволяет руководителю концентрировать внимание на негативных процессах и выявлять проблемы, требующие решения в будущем.

Оценка понимается как процесс анализа всей системы принятия решений. В этом случае определяется, были ли достигнута поставленная цель (обратная связь) и выясняются причины отклонений: недостатки планирования; неоптимальный набор действий, который привел к увеличению оперативных решений; несоответствие системы контроля требованиям управления; выбор неверной цели.

Организационная работа заключается в создании организационной структуры предприятия, предназначенной для практической реализации поставленных целей (отделы, бюро, группы, подразделения и др.); распределении обязанностей между исполнителями; координации действий исполнителей на основе внутренних информационных связей, объединяющих разные уровни управления; установлении каналов связи с использованием линейных и нелинейных отношений.

Функционирование системы управленческого учета определяется организационной структурой предприятия. Производственная бухгалтерия

предстает как система внутренней отчетности структурных подразделений. Учет затрат на производство строится по центрам ответственности, что дает руководству предприятия информацию об эффективности специализации, подчиненности, разделении полномочий в достижении цели [7, с. 62].

Стимулирование - это средство мотивации участников производственного процесса, побуждающее уяснить цели и задачи предприятия и принимать решения, соответствующие этим целям. В этом качестве выступают сметы и исполнительные отчеты об их выполнении.

Сметы содержат сбалансированные плановые показатели и ориентируют менеджеров на выполнение конечной цели предприятия. Исполнительские отчеты мотивируют обоснованность корректировки фактических результатов по отношению к запланированным и стимулируют персонал предприятия к принятию мер по устранению отклонений либо к выявлению потенциальных проблем в будущем. Внутренняя отчетность создает основу для повышения эффективности системы контроля и регулирования, реализуемой менеджерами.

Внутренняя информационная связь - это обмен информацией и отчетностью, позволяющий координировать действия различных структурных подразделений на достижение конечной цели; конкретизирующий задачи каждого подразделения на предстоящий бюджетный период; определяющий условия, в которых будет действовать каждый руководитель подразделения, и требования (потребности и ограничения) к нему смежных производственных подразделений. Исполнительные отчеты представляют любому менеджеру материал для анализа и оценки собственных действий, разработки мероприятий по устранению действий, которые привели к снижению эффективности управления.

Функции управления и информация, обеспечивающая их действенность, позволяют определить следующие функции управленческого учета:

1. обеспечение информацией, необходимой для текущего планирования, всех уровней управления, контроля и принятия оперативных управленческих решений;

2. формирование информации, которая служит средством внутренней связи между уровнями управления и различными структурными подразделениями одного уровня;

3. оперативный контроль и оценка результатов деятельности внутренних подразделений и предприятия в целом в достижении цели;

4. перспективное планирование и координация развития предприятия в будущем на основе анализа и оценки фактических результатов деятельности [8, с. 173].

5. Общепринято, что управленческий учет является составной частью системы управления предприятием. Как правило, он призван обеспечить формирование информации, необходимой для:

6. контроля экономичности текущей деятельности организации в целом и в разрезе ее отдельных подразделений, видов деятельности, секторов рынка;

7. планирования будущей стратегии и тактики осуществления коммерческой деятельности в целом и отдельных хозяйственных операций; оптимизации использования материальных, трудовых и финансовых ресурсов организации;

8. измерения и оценки эффективности хозяйствования в целом и в разрезе подразделений организации; выявления степени рентабельности отдельных видов продукции, работ, услуг, секторов и сегментов рынка;

9. корректировки управляющих воздействий на ход производства и реализации продукции, товаров, работ, услуг; уменьшения субъективности в процессе принятия решений на всех уровнях управления.

10. С учетом этого основными задачами организации управленческого учета являются:

a. ориентация на достижение заранее определенной цели предпринимательства;

b. необходимость обеспечения альтернативных вариантов решения поставленных задач;

c. участие в выборе оптимального варианта и в расчетах нормативных параметров его исполнения;

d. ориентация на выявление отклонений от заданных параметров исполнения; интерпретация выявленных отклонений и их анализ [б, с. 159].

Следовательно, можно прийти к мнению, что из всего многообразия функций и задач управленческого учета особую важность приобретают управленческие функции (планирование, контроль, оценка, организация, стимулирование и пересмотр планов) и задачи, связанные с развитием организации в целом.

Особо важная роль при ведении управленческого учета отводится планированию, так как в целях снижения риска финансовых затруднений необходимо спланировать эффективность управления имеющимися ресурсами и денежными потоками.

Одним из необходимых условий построения управленческого учета является четкое, слаженное и грамотное взаимодействие плановых и счетных работников.

Управленческий учет является подсистемой бухгалтерского учета, которая в рамках одной организации обеспечивает ее управленческий аппарат информацией, используемой для стратегического планирования,

собственно управления и контроля за деятельностью организации. Этот процесс включает в себя выявление, измерение, сбор, анализ, подготовку, интерпретацию, передачу и прием информации, необходимой управленческому аппарату для выполнения его функций.

В общем виде соотношение бухгалтерского, производственного и управленческого учета можно представить в виде следующей схемы (рисунок 2).

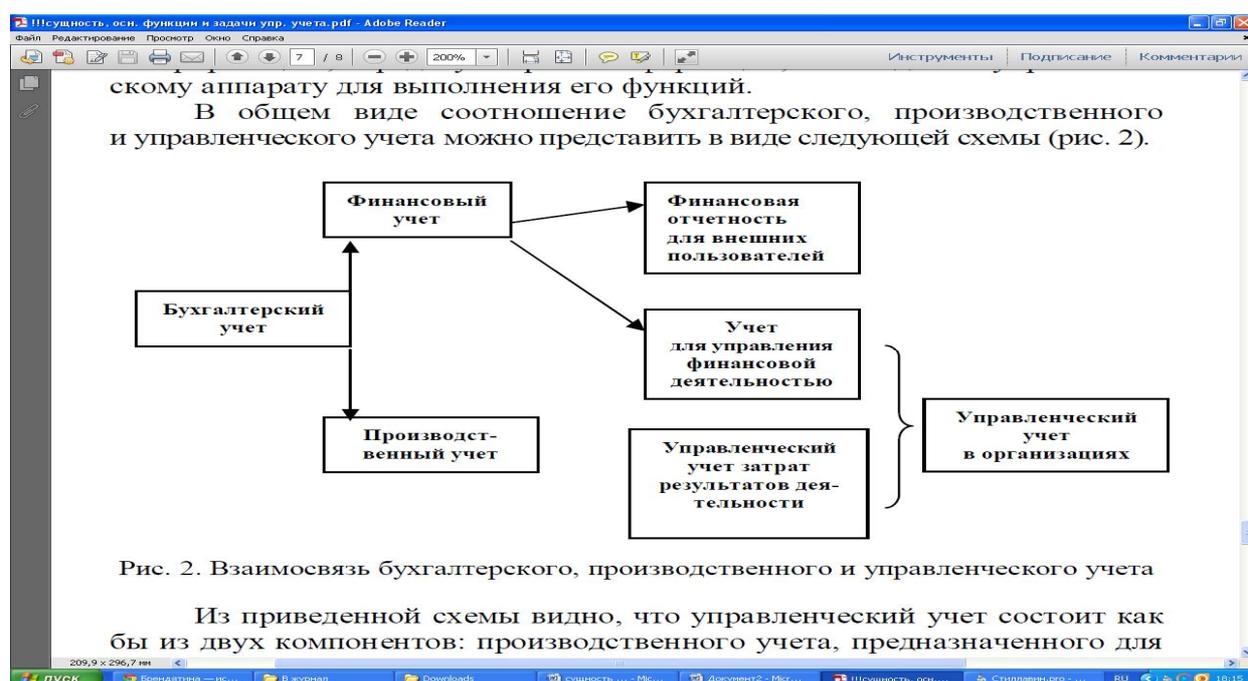


Рис. 2. Взаимосвязь бухгалтерского, производственного и управленческого учета

Из приведенной схемы видно, что управленческий учет состоит как бы из двух компонентов: производственного учета, предназначенного для внутреннего управления производством и сбытом продукции, и той части финансового учета, которая служит для управления финансовой деятельностью непосредственно в организации [7, с. 61].

Таким образом, управленческий учет является неотъемлемой частью организации и позволяет ей оптимально учесть все особенности

бухгалтерского, производственного и финансового учета, а также выступает современным инструментом управления.

Список литературы

1. Баранников А.А. Теоретическое толкование понятия управленческий учет: взгляды, проблемы, мнения / А.А. Баранников, В.В. Шоль // Политематический сетевой электронный научный журнал Кубанского государственного аграрного университета (Научный журнал КубГАУ) [Электронный ресурс]. – Краснодар: КубГАУ, 2012. – №10(084). С. 69 – 89. – IDA [article ID]: 0841210007. – Режим доступа: <http://ej.kubagro.ru/2012/10/pdf/07.pdf>
2. Ивашкевич В. Б. Бухгалтерский управленческий учет. М.: ЮРИСТЪ, 2003. - С. 32.
3. Карпова Т. П. Основы управленческого учета. - М.: ИНФРА-М, 1997. - С. 32.
4. Керимов В. Э. Концепция управленческого учета на современном этапе развития экономики. Менеджмент в России и за рубежом.,2001. - № 4. - 134 с.
5. Керимов В. Э. Об организации управленческого учета // Бухгалтерский учет. - 2003. -№ 14.-С. 44.
6. Мартыненко Е.В. Управленческий учет: предпосылки возникновения, сущность и современная научная концепция / Е.В. Мартыненко, А.А. Баранников // Политематический сетевой электронный научный журнал Кубанского государственного аграрного университета (Научный журнал КубГАУ) [Электронный ресурс]. – Краснодар: КубГАУ, 2013. – №02(086). С. 138 – 162. – IDA [article ID]: 0861302010. – Режим доступа: <http://ej.kubagro.ru/2013/02/pdf/10.pdf>
7. Пизенгольц М. З. О содержании управленческого учета // Бухгалтерский учет. - 2000. - № 19. - с. 60-62.
8. Полякова А.В. Сущность, основные функции и задачи управленческого учета // Вестник АГТУ № 4 2005 С. 169-176
9. Управленческий учет. / Под ред. А. Д. Шеремета. - М.: ИД ФБК-Пресс, 2000.
10. Энтони Р., РисДж. Учет: ситуации и примеры: Пер. с англ. / Под ред. и с предисл. А. М. Петрачкова. - М.: Финансы и статистика, 1998.
11. Башкатов В.В. Управленческий учет для целей налогообложения как инструмент управления налоговой нагрузкой предприятия / В.В. Башкатов/ Труды кубанского государственного аграрного университета 2012. Т. 1. №37. – С. 61-65.

References

1. Barannikov A.A. Teoreticheskoye tolkovaniye ponyatiya upravlencheskiy uchet: vzglyady, problemy, mneniya / A.A. Barannikov, V.V. Shol // Politematicheskij setevoy elektronnyy nauchnyy zhurnal Kubanskogo gosudarstvennogo agrarnogo universiteta (Nauchnyy zhurnal KubGAU) [Elektronnyy resurs]. – Krasnodar: KubGAU, 2012. – №10(084). S. 69 – 89. – IDA [article ID]: 0841210007. – Rezhim dostupa: <http://ej.kubagro.ru/2012/10/pdf/07.pdf>
2. Ivashkevich V. B. Bukhgalterskiy upravlencheskiy uchet. M.: YuRIST, 2003. - S. 32.
3. Karpova T. P. Osnovy upravlencheskogo ucheta. - M.: INFRA-M, 1997. - S. 32.
4. Kerimov V. E. Kontseptsiya upravlencheskogo ucheta na sovremennom etape razvitiya ekonomiki. Menedzhment v Rossii i za rubezhom.,2001. - № 4. - 134 s.
5. Kerimov V. E. Ob organizatsii upravlencheskogo ucheta // Bukhgalterskiy uchet. - 2003. -№ 14.-S. 44.

6. Martynenko Ye.V. Upravlencheskiy uchet: predposylki vozniknoveniya, sushchnost i sovremennaya nauchnaya kontsepsiya / Ye.V. Martynenko, A.A. Barannikov // Politematicheskii setevoy elektronnyy nauchnyy zhurnal Kubanskogo gosudarstvennogo agrarnogo universiteta (Nauchnyy zhurnal KubGAU) [Elektronnyy resurs]. – Krasnodar: KubGAU, 2013. – №02(086). S. 138 – 162. – IDA [article ID]: 0861302010. – Rezhim dostupa: <http://ej.kubagro.ru/2013/02/pdf/10.pdf>
7. Pizengolts M. 3. O soderzhanii upravlencheskogo ucheta // Bukhgalterskiy uchet. - 2000. - № 19. - s. 60-62. In Russian
8. Polyakova A.V. Sushchnost, osnovnyye funktsii i zadachi upravlencheskogo ucheta // Vestnik AGTU № 4 2005 S. 169-176
9. Upravlencheskiy uchet. / Pod red. A. D. Sheremeta. - M.: ID FBK-Press, 2000.
10. Entoni R., RisDzh. Uchet: situatsii i primery: Per. s ang. / Pod red. i s predisl. A. M. Petrachkova. - M.: Finansy i statistika, 1998.
11. Bashkatov V.V. Upravlencheskii uchet dlia tcelei nalogooblozheniia kak instrument upravleniia nalogovoi nagruzkoii predpriiatiia / V.V. Bashkatov/ Trudy kubanskogo gosudarstvennogo agrarnogo universiteta 2012. T. 1. №37. – S. 61-65.