

УДК 658

НЕКОТОРЫЕ АСПЕКТЫ ВНЕДРЕНИЯ МЕТОДОВ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА

Г.Т. Борбугулова

Определены этапы и изложены особенности внедрения управленческого учета на предприятии.

Ключевые слова: управленческий учет; бухгалтерский учет; налоговый учет; методы управленческого учета.

Данных бухгалтерского и налогового учета в силу целого ряда причин часто бывает недостаточно для определения устойчивой экономической эффективности предприятия.

Повышение эффективности управленческих решений посредством обеспечения руководителей разных уровней оперативной информацией для поддержки решений является одним из действенных способов повышения рентабельности бизнеса, увеличения прибыли, повышения конкурентоспособности. Эффективная работа современного предприятия невозможна без хорошо налаженной системы управленческого учета и отчетности на всех уровнях управления.

Управленческий учет может вестись как внутри производственной бухгалтерии, так и отдельно, вне системы бухгалтерского учета. Выбор зависит от возможностей учетной системы, наличия соответствующих методик и объема расчетов.

Управленческий учет является важнейшей частью системы планирования и контроля предприятия, при помощи которого определяется рентабельность отдельных изделий и предприятия в целом. С его помощью осуществляют экономически обоснованное, ориентированное на будущее планирование экономических показателей, ценообразование, формирование производственной и сбытовой программ, контроль выполнения планов, оценку кредитоспособности и выработку системы отчетности.

Основным критерием действенности системы управления является эффективное использование финансовых, материальных и людских ресурсов. Управленческий учет представляет для этого необходимый механизм, позволяющий комплексно рассматривать вопросы планирования, оперативного контроля и учета отдельных видов деятельности.

Для управленческого учета, в отличие от бухгалтерского и налогового, нет общепринятых правил и предписаний, он ведется в соответствии с информационными потребностями менеджмен-

та конкретного предприятия. Поэтому существует множество различных подходов к разработке системы управленческого учета, к методам его ведения и даже к самому его определению. Главной целью внедрения управленческого учета на предприятии является обеспечение руководства компании наиболее полной информацией, необходимой для принятия управленческих решений.

Для достижения положительных результатов постановку управленческого учета рекомендуется осуществлять в несколько этапов.

Этап 1. Определение финансовой структуры предприятия. Прежде чем приступить к сбору, обработке и оценке управленческой информации, важно четко определить, какие подразделения в состоянии предоставить необходимые данные. С этой целью создается финансовая структура предприятия, которая представляет собой совокупность центров финансовой ответственности.

При внедрении управленческого учета с нуля можно столкнуться с парадоксальной ситуацией, когда одни и те же данные поступают из разных служб компании. Естественно, цифры будут отличаться, поскольку каждая из служб до этого собирала информацию “для себя” так, как считала правильным. Соответственно, одной из задач является сверка данных, составляемых в разных подразделениях, чтобы финансово-экономическая служба могла определить, чьи показатели ей можно использовать в управленческом учете.

Для более удобной и полноценной интерпретации данных управленческого учета автор статьи рекомендует присваивать каждому ЦФО определенный уровень.

Финансовую структуру нужно проектировать таким образом, чтобы ее можно было подстраивать под вновь появляющиеся центры финансовой ответственности.

Этап 2. Разработка состава, содержания и форматов управленческой отчетности. Для каж-

дого центра ответственности надо разработать набор показателей, характеризующих эффективность его деятельности, а также регламент сбора, обработки и хранения полученной информации. Для этого нужно создать формы управленческой отчетности, в которые будут заноситься все данные.

Состав, содержание и формы управленческой отчетности необходимо разрабатывать с учетом следующих принципов:

- релевантности (управленческая отчетность должна быть полезной для принятия конкретных управленческих решений, а не просто информировать о тех или иных аспектах деятельности компании);
- оперативности, адресности (отчетность должна представляться конкретным менеджерам в соответствии с их положением в иерархии управления);
- достаточности (информации в отчетности должно быть достаточной для принятия управленческих решений на соответствующем уровне, в то же время она не должна быть избыточной и отвлекать внимание руководителей на несущественные или не относящиеся к делу сведения);
- аналитичности (управленческая отчетность должна предполагать возможность проведения последующего анализа с минимальными затратами времени);
- понятности;
- достоверности;
- сопоставимости (сопоставимость управленческой отчетности дает пользователям возможность выявить сходство и различие данных, представленных в нескольких пакетах отчетности. Сопоставимость достигается за счет использования одинаковых принципов учета в схожих сделках и условиях).

Всю управленческую отчетность можно условно разбить на три блока:

1. Управленческая отчетность о финансовом положении, результатах деятельности и изменении финансового положения предприятия.
2. Управленческая отчетность по ключевым показателям деятельности.
3. Управленческая отчетность об исполнении бюджетов предприятия.

Главные отличия управленческой отчетности от бухгалтерской заключаются в степени детализации (в управленческой отчетности представлена более подробная аналитическая информация), способах группировки данных (в управленческой отчетности данные могут группироваться по принципам, отличным от бухгалтерских) и в степени

точности информации (в некоторых случаях, особенно в оперативных управленческих отчетах, допускаются определенная погрешность и использование приблизительных данных).

При разработке методики составления и обработки данных требуется взвешенный подход к определению сроков подачи управленческой отчетности, количества представляемых данных, их формата.

Каждое предприятие разрабатывает управленческую отчетность, ориентируясь, прежде всего, на свои потребности в управленческой информации. С одной стороны, не имея всей информации, руководство компании не сможет принимать взвешенных решений, с другой, – если информации слишком много, – менеджеру становится труднее выделить самые важные данные, оказывающие наибольшее влияние на развитие предприятия.

Этап 3. Разработка классификаторов и кодификаторов управленческого учета. Классификаторы управленческого учета определяют и описывают различные объекты учета с целью их однозначной трактовки всеми участниками процессов планирования, организации, стимулирования и контроля на предприятии. Как и в случае с управленческой отчетностью, количество и типы используемых классификаторов каждое предприятие определяет исходя из своих потребностей. Наиболее распространенными классификаторами управленческого учета являются:

- виды производимой продукции, оказываемых работ и услуг;
- виды доходов;
- центры финансовой ответственности;
- места возникновения затрат;
- виды (экономические элементы) затрат;
- статьи калькуляции;
- виды активов;
- виды обязательств;
- виды собственного капитала;
- проекты;
- направления инвестиций;
- основные и вспомогательные бизнес-процессы;
- типы клиентов;
- категории персонала.

Внутри каждого классификатора вводится сквозная нумерация. Если есть необходимость детализировать объекты учета, можно использовать многоуровневую структуру кода.

Этап 4. Разработка методов управленческого учета затрат и калькулирования себестоимости продукции. Основными разделами управленческого учета являются:

- учет по видам затрат;
- учет по местам возникновения затрат;

➤ учет по носителям затрат.

Учет по видам затрат должен быть полным. Для этого необходимо точно учитывать все возникающие затраты и выполнять разграничение затрат и нейтральных издержек, которые не должны учитываться при калькулировании.

Учет должен быть точно привязан к соответствующему периоду. Для этого служит временное разграничение затрат, когда производственные расходы перераспределяются на следующие расчетные периоды. В учете по видам затрат выделяются первичные затраты, которые затем могут быть отнесены к единичным (прямым) или общим (косвенным). Разделение первичных затрат определяется их отношением к процессу производства.

Расчет затрат по местам возникновения есть вторая ступень их расчета. Такой расчет позволяет переносить отдельные виды затрат, не распределяемые непосредственно на носители затрат, называемые накладными расходами. Распределение накладных расходов единой ставкой на все носители затрат нарушает пропорции между единичными и накладными расходами и их соответствие, складывающееся в процессе производства и реализации товаров, и не позволяет определять точные значения себестоимости изделий.

Распределение затрат по носителям является третьей ступенью расчета затрат. Носители затрат – товары и услуги предприятия, определяющие возникновение затрат. Можно назвать следующие носители затрат:

- товары для конкретных заказчиков, изготавливаемые по заказу;
- товары массового производства;
- внутренние активируемые услуги и изделия, используемые в течение нескольких периодов (например, крупные инвестиционные проекты или капитальные ремонты оборудования);
- внутренние неактивируемые услуги и изделия, используемые в течение одного расчетного периода.

К носителям затрат могут быть отнесены нематериальные активы как результаты оказанных услуг, а также полуфабрикаты.

Выбор метода учета себестоимости зависит от вида деятельности, величины ассортимента, структуры управления и других особенностей, присутствующих в компании.

Существуют следующие методы учета себестоимости:

- Метод поглощения.
- Маржинальный метод.
- Позаказный метод.
- Попартийный метод.

➤ Процессный метод.

➤ Нормативный метод.

Этап 5. Разработка управленческого плана счетов и порядка отражения типовых хозяйственных операций. Разработка внутренних положений и инструкций, регламентирующих ведение управленческого учета. Для управленческого и бухгалтерского учета используются разные планы счетов и наборы проводок при отражении одних и тех же хозяйственных операций. План счетов и порядок отражения операций разрабатывается исходя из специфики деятельности предприятия.

Необходимым условием удачного внедрения управленческого учета является четкое разграничение ответственности за ввод учетной информации, как правило, между сотрудниками финансового отдела, бухгалтерии и склада, а также их инструктаж.

Этап 6. Проведение организационных изменений на предприятии. Внедряя управленческий учет важно распределить все денежные средства между центрами финансовой ответственности, которые будут отвечать за их движение. Каждый центр имеет свой бюджет, а его менеджеры – возможность самостоятельно принимать решения в рамках бюджета. Такая децентрализация управления финансами повышает оперативность работы отдельных подразделений и компании в целом. И, кроме того, это помогает добиться прозрачности бизнеса: руководителям предприятия становится легче контролировать его отдельные участки и видеть все источники возникновения доходов и расходов.

Для каждого ЦФО определяется свой плановый бюджет доходов и расходов. А затем оценивается эффективность их работы путем сравнения плановых и фактических показателей.

Для успешного функционирования предприятия необходима реорганизация всей внутренней работы по планированию, учету и анализу затрат, построения системы планирования и контроля основных показателей, соответствующих новым задачам и новой внешней среде.

Разработка и внедрение системы управленческого учета требуют немало усилий и времени и не сразу дают результаты. Понадобится время и на апробирование системы, и на накопление информации, которая поможет скорректировать систему управленческого учета уже по ходу внедрения.

Одна из важнейших задач руководителя любого предприятия – с максимальной отдачей использовать имеющиеся в его распоряжении ресурсы. Для этого необходима информация о наличии таких ресурсов. Стандартный бухгалтерский учет такой информации не дает. Очень часто на пред-

приятиях не ведется должным образом какой бы то ни было учет.

Грамотно поставленный управленческий учет позволяет оперативно реагировать на текущие изменения в финансово-хозяйственной деятельности предприятия и вовремя принимать управленческие решения для максимизации прибыли, эффективного использования денежных средств и улучшения финансового состояния предприятия.

Самым важным требованием к получаемой информации является ее своевременность. Недостаточно просто внедрить управленческий учет, необходимо максимально автоматизировать его. Систему управленческого учета каждое предприятие может ставить исходя только из своих целей и видения перспектив развития. Поэтому нет универсальной программы для управленческого учета.

Выбирать систему автоматизации управленческого учета надо в зависимости от масштабов бизнеса, вида и специфики деятельности предприятия. При внедрении системы управленческого учета предприятие столкнется с такими проблемами, как формирование команды, необходимость обучения персонала, сопротивление коллектива нововведениям, установление сильных горизонтальных связей и переход на систему регулярного менеджмента. Однако результаты, полученные от внедрения системы управленческого учета, превзойдут ожидания, ведь в современных условиях только то предприятие может длительно удержаться на рынке, у которого затраты и результаты деятельности будут полностью определяться степенью эффективности управления, объемом и качеством работы каждого подразделения и каждого сотрудника.