

УДК 657

Е.И. Седова

К.Ю. Гамазина

## ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ПОДХОДЫ К ФОРМИРОВАНИЮ СИСТЕМЫ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА

*Аннотация.* В статье рассмотрен теоретический подход к формированию системы управленческого учета, выявлена основная задача управленческого учета. Рассмотрены современные направления управленческого учета: управленческий стратегический учет, калькулирование затрат полного жизненного цикла, целевого калькулирование, калькулирование в системе непрерывного совершенствования.

*Ключевые слова:* управленческий учет, задачи управленческого учета, управленческий стратегический учет, система «Таргет-кост», система «Кайзен-кост».

Elena Sedova

Kristina Gamazina

## THEORETICAL APPROACH TO FORMATION OF SYSTEM OF MANAGEMENT ACCOUNTING

*Annotation.* In the article theoretical approach to formation of system of management accounting is considered, the main objective of management accounting is revealed. The modern directions of management accounting are considered: the management strategic accounting, calculation of expenses of full life cycle, target calculation, calculations in system of continuous improvement.

*Keywords:* management accounting, problems of management accounting, management strategic accounting, Target-kost system, Kayzen-kost system.

Впервые управленческий учет был признан официально Американской ассоциацией бухгалтеров в 1972 г. А в качестве самостоятельной подсистемы бухгалтерского учета управленческий учет впервые возник в США и за короткий период времени распространился в странах Европы, Японии, Канаде и др. В России управленческий учет появился с возникновением и ростом предприятий ориентированных на рынок.

В связи с высокой конкуренцией от правильно принятых управленческих решений зависит не только рост и процветание предприятия, но и само его существование. Во многих случаях при решении управленческих задач испытывается недостаток развития теоретических и практических основ использования управленческого учета. Из-за этого принимаемое руководителем решение носило больше интуитивный характер.

В то время как в зарубежной практике управленческому учету отводится значимая роль, в российской практике особое внимание уделяется расширению функций бухгалтерского учета и использование его аналитического потенциала в качестве достоверного источника управленческой информации [9]. Появляется множество программ для персональных компьютеров, которые способны смоделировать варианты действий с оценкой возможных финансовых, производственных и экономических результатов. Это позволяет использовать информацию управленческого учета на более высоком уровне.

В последнее время отечественные руководители предприятий стараются уделять больше внимания управленческому учету, но они сталкиваются с определенными трудностями, которые связаны с пониманием сущности и возможностей управленческого учета. Понятие «бухгалтерский учет» определено законодательно, а вот термин «управленческий учет» в России не регламентирован и допускает много различных толкований. Для более полного представления управленческого учета рассмотрим определения нескольких авторов. В понимании М.А. Бахрушиной, управленческий учет можно определить как самостоятельное направление бухгалтерского учета организации, которое обеспечивает ее управленческий аппарат информацией, используемой для планирования, управления, контроля и оценки организации в целом, а так же ее структурных подразделений [2]. По мнению

И.Г. Новиковой управленческий учет – это система планирования, финансирования, расходования и контроля над этими процессами с помощью инструментов учета и отчетности [5]. В работах Ч. Хорнгрена, Дж. Фостера, Ш. Датара говорится о том, что управленческий учет – это система сбора и группировки финансовой и нефинансовой информации, на основе которой менеджеры принимают решения для достижения целей организации [10].

Понятие управленческий учет в любой интерпретации не является учетом в узком смысле, а включает в себя помимо чисто бухгалтерского учета и оперативный учет, так же планирование, контроль, прогнозирование и элементы анализа. 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 [1].

Использование системы управленческого учета способствует совершенствованию всего процесса управления предприятием, создает реальные возможности для его оптимизации.

При внедрении системы управленческого учета нужно решить задачи: определение целей, которые при этом должны решаться; установление уровня ответственности отдельных работников; подготовка и принятие управленческих решений; текущий и последующий контроль над исполнением решений; учет полученных результатов; совершенствование текущего и последующего контроля; анализ отклонений [6]. Решение всех этих задач обеспечивает наиболее оптимальную систему принятия и реализации соответствующих управленческих решений.

При постановке системы управленческого учета, как правило, решаются следующие важнейшие задачи: формирование полной себестоимости и на ее основе определение прибыли – обеспечивает ведение рационального учета и контроль над уровнем затрат; формирование сокращенной себестоимости, на основе которой исчисляется маржинальный доход, – в большей степени создает условия для подготовки управленческих решений благодаря возможностям показателя маржинального дохода (определение наиболее эффективной отрасли производства внутри организации, составление оптимальной производственной программы, проведение анализа безубыточности и др.) [3].

Из этого следует, что основная задача управленческого учета – это подготовка необходимой информации для принятия оптимальных управленческих решений по совершенствованию и оптимизации процесса управления. Содержание управленческого учета определяется целями управления: оно может быть изменено по решению администрации в зависимости от интересов и целей, поставленных перед руководителями внутренних подразделений.

В управленческом учете формируется внутренняя информация о деятельности организации для конкретных нужд управления (совершенствование производства, снижение затрат и т.п.). Данные управленческого учета составляют коммерческую тайну и не подлежат оглашению. Это, в первую очередь, информация о затратах на производство по конкретным подразделениям, видам производимой продукции, статьям затрат, центрам ответственности и т.п. [7].

Речь идет об оперативной информации, которая обеспечивает исходные данные для формирования информации управленческого учета. Большая часть оперативной информации при нормальном ходе дел не представляет непосредственного интереса для руководителей организации. Их не интересует, сколько деталей произвел за один рабочий день токарь и, какая конкретно сумма денег поступила вчера на счет организации. Данные факты должны быть задокументированы, но этими документами будут оперировать скорее в первичных звеньях управления, чем на уровне управляющих организации [8].

Управленческий учет охватывает все виды учетной информации, необходимой для управления в пределах самой организации. Частью общей сферы управленческого учета является производственный учет, под которым обычно понимают учет издержек производства и анализ данных об эконoмии или перерасходе по сравнению с данными за предыдущие периоды, прогнозами и стандартами. Основная цель управленческого учета — обеспечение информацией менеджеров, ответственных за достижение конкретных производственных показателей [3]. Существуют современные направления управленческого учета: управленческий стратегический учет, калькулирование затрат полного жизненного цикла, целевого калькулирование, калькулирование в системе непрерывного совершенствования. Управленческий стратегический учет возник относительно недавно, но уже сформировался в достаточно обширное направление научной и практической деятельности. Управленческий стратегический учет можно охарактеризовать как направление управленческого учета, в рамках которого выполняется тщательный анализ внешней бизнес-среды. Основные задачи управленческого стратегического учета: формирование информации для разработки нескольких вариантов стратегии развития организации и выбор из них наиболее оптимального; оценка достижения стратегических целей, финансового состояния и производственного потенциала организации; учет факторов внешней среды, капитала, времени, риска, доходности и другие. Главный элемент, отличающий управленческий стратегический учет от традиционного учета это концентрация на внешних факторах, которые оказывают влияние на хозяйственную деятельность организации [4]. Особенности управленческого стратегического учета: осуществление анализа внешних факторов и процессов; существование своей системы анализа для каждого фактора; проведение анализа нефинансовых факторов; адаптированность к реальным деловым потребностям организации.

В рамках управленческого стратегического учета рассмотрим систему калькулирования затрат полного жизненного цикла. Данная система формирует информацию, которая необходима менеджерам, чтобы управлять затратами на всех стадиях от проектирования до утилизации продукта. Система калькулирования затрат полного жизненного цикла предполагает применение подходов «Таргет-кост» и «Кайзен-кост».

Задачей «Таргет-кост» является поддержание целевых норм затрат на стадии исследования, разработки и проектирования. Основные принципы «Таргет-кост»: первостепенная постоянная ориентация на требования рынка и клиентов; калькуляция целевых затрат и их составных частей для новых продуктов; учет влияния на себестоимость продукции пожеланий потребителей по качеству и срокам изготовления продукции; использование концепции жизненного цикла продукта.

Результатом мероприятий «Таргет-кост» является новый продукт, который соответствует всем требованиям потребителей по качеству и функциональным характеристикам и может производиться по себестоимости акцептуемой рынком.

Задачей «Кайзен-кост» является сокращение затрат на производственной стадии полного жизненного цикла продукта. «Кайзен-кост» и «Таргет-кост» решают практически одну и ту же задачу, но на разных стадиях жизненного цикла продукта и разными методами. «Таргет-кост» на стадии планирования и разработки, а «Кайзен-кост» на стадии производства. Применение вышеуказанных методических подходов к формированию системы управленческого учета позволит повысить эффективность принимаемых управленческих решений на современном этапе развития рыночных отношений.

#### *Библиографический список*

1. Баканов, М. И. Теория экономического анализа : учебник / М. И. Баканов, А. Д. Шеремет. – М. : Финансы и статистика, 2008. – 416 с. – ISBN 5-279-02042-7.
2. Бахрушина, М. А. Бухгалтерский управленческий учет : учебник для вузов / М. А. Бахрушина. – М. : ИКФ Омега-Л, 2002. – 528 с. – ISBN 5-901386-48-5.

3. Гаррисон, Ч. Оперативно-калькуляционный учет производства и сбыта / Ч. Гаррисон. – М. : Техника управления, 1931. – 282 с.
4. Николаева, О. Е. Стратегический управленческий учет / О. Е. Николаева, О. В. Алексеева. – М. : Едиториал УРСС, 2009 – 304 с. – ISBN 978-5-382-00924-7.
5. Новикова, И. Г. Финансовый аналитик ООО АКФ «ГрандМастер» / И. Г. Новикова // Консультант бухгалтера. – 2006. – № 11. – С. 70–73.
6. Нурпеисов, Э. О. Бухгалтерский учет в организациях : учебное пособие / Э. О. Нурпеисов. – Алматы, 2006. – 472 с.
7. Попова, Л. А. Бухгалтерский учет на предприятии : учебное пособие / Л. А. Попова. – Караганда, 2005. – 257 с.
8. Разливаева, Л. В. Управленческий учет : учебно-практическое пособие / Л. В. Разливаева. – Караганда, 2001 – 200 с.
9. Седова, Е. И. Аналитическое обоснование становления и развития системы управленческого учета на примере отрасли железнодорожного транспорта / Е. И. Седова, В. Н. Крамаренко // Вестник университета. – 2016. – № 1. – С. 155–158.
10. Хорнгрен, Ч. Управленческий учет: учебник / Ч. Хорнгрен, Дж. Фостер, Ш. Датар. – СПб. : Питер, 2007. – 1008 с. – ISBN 5-94723-174-3.