

СУЩНОСТЬ И ОРГАНИЗАЦИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА

- 1.1 Сущность и значение управленческого учета
- 1.2 Информация управленческого учета
- 1.3 Сравнительная характеристика финансового и управленческого учета

1.1 Сущность и значение управленческого учета

Единая система бухгалтерского учета России в настоящее время представлена взаимозависимыми и взаимообусловленными компонентами: финансовый учет, налоговый учет и управленческий учет.

Управленческий учет имеет ряд характерных особенностей:

1. К современному управлению бизнесом, и следовательно, к управленческому учету и отчетности имеют отношение большинство сотрудников организации, а не только бухгалтер.
2. Для управления ресурсами организации недостаточно только тех данных, которые содержатся в классических регистрах бухгалтерского учета, нужны данные которых там просто нет.
3. Как показывает практика, в среднем из десяти ключевых показателей эффективности, которые нужны для целей управления бизнесом, только три являются финансовыми, их можно найти или вычислить по данным бухгалтерских отчетов. Остальные надо искать в других источниках.

Основные квалификационные признаки систем управленческого учета:

1. Форма связи управленческой и финансовой бухгалтерии:
 - интегрированная;
 - автономная.
2. Полнота учитываемых затрат:
 - с полным распределением затрат на себестоимость;

- неполная себестоимость («директ-костинг»);
 - затраты, изменяющиеся по альтернативам (дифференциальные).
3. Ответственность по местам возникновения затрат.
 4. Оперативность учета затрат:
 - учет фактических (прошлых) затрат;
 - «стандарт-кост», нормативные (плановые) затраты.

Методические рекомендации по организации и ведению управленческого учета: Управленческий учет – это процесс идентификации, измерения, накопления, анализа, подготовки, Интерпретации и представления финансовой и производственной информации, на основании которой руководством предприятия принимаются оперативные и стратегические решения.

Обобщая различные мнения, следует отметить, что управленческий учет это информационная система, обеспечивающая сбор, измерение, систематизацию, анализ и передачу данных, необходимых для управления центрами ответственности организации и принятия систематических или проблемных, оперативных, тактических и стратегических управленческих решений, с учетом специфических особенностей производственной деятельности и в условиях воздействия лимитирующих принятие данного решения факторов: масштаб деятельности хозяйствующего субъекта, уровень квалификации управленческого персонала, специфика и особенности построения системы управления бизнес-процессами в организации, конкретные формы и методы ведения управленческого учета и др.

Управленческий учет реализуется посредством использования общенаучных, общеэкономических, общес бухгалтерских, специфических, правовых функций (рисунок 1.2).



Рисунок 1.2 – Схема классификации принципов

Основными принципами присущими бухгалтерскому управленческому учету являются:

ответственность – управленческий учет обеспечивает информацию, измеряющую достижение целей организации и оценивающую влияние внешних эффектов на данный вопрос. Чтобы действия менеджеров осуществлялись с максимальной эффективностью, необходимо регулярно определять ответственность и основные индивидуальные результаты в организации;

управляемость – бухгалтерский управленческий учет определяет операции, на которые могут или не могут воздействовать менеджеры, пытается оценить риски и факторы;

достоверность – информация бухгалтерского управленческого учета должна обладать доверием, ее достоверность для пользователя зависит от источника, полноты и доступности;

взаимозависимость – сбалансированность информации бухгалтерского управленческого учета зависит от использования как внутренних, так и внешних источников ее получения из подразделений, выполняющих взаимодействующие функции, связанные со сбытом, снабжением, производством, персоналом, финансами и т.д.;

релевантность – своевременное предоставление в четкой, понятной форме с использованием такого количества альтернатив, которое необходимо для принятия обоснованных решений. В связи с тем, что процесс управления динамичен и ориентируется на будущее, информация должна удовлетворять критериям пригодности и целевого предназначения.

Сущность и содержание системы управленческого учета раскрывается также посредством уточнения стратегии и тактики, а также объектов и предметов его изучения (рисунок 1.3).

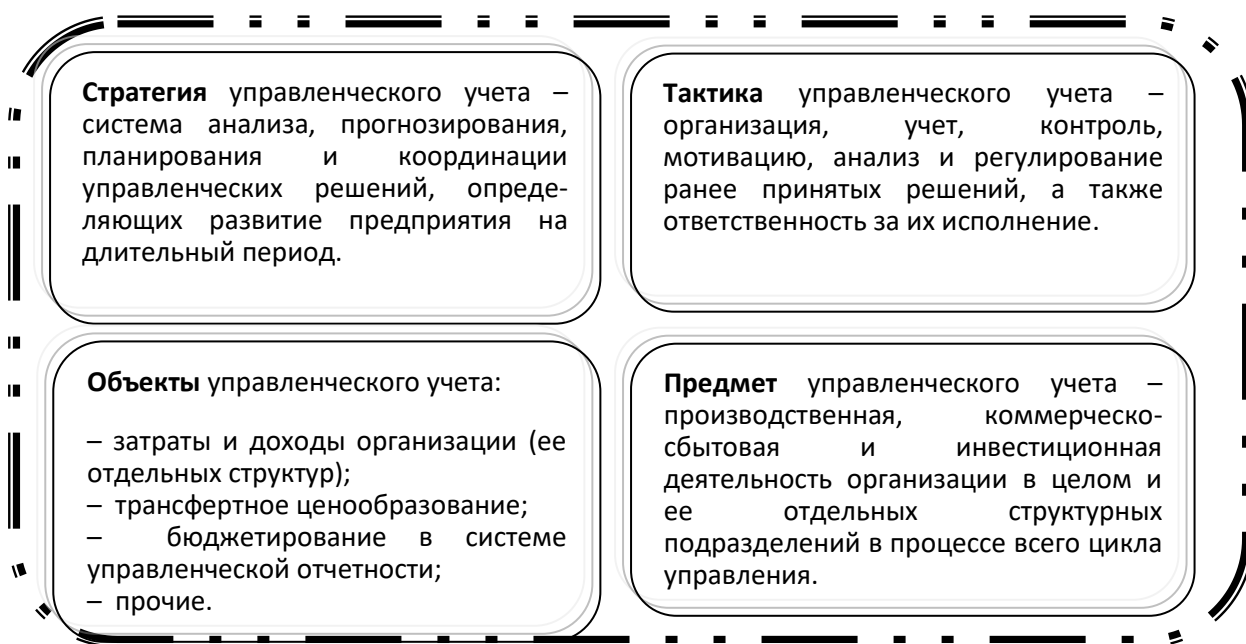


Рисунок 1.3 – Содержание системы управленческого учета

В качестве задач управленческого учета выделяются:

- обеспечение информацией для контроля за соблюдением целесообразности хозяйственных операций, использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов в соответствии с утвержденными нормами, нормативами и сметами.
- предотвращение отрицательных результатов хозяйственной деятельности организации и выявление внутрихозяйственных резервов обеспечения ее финансовой устойчивости.

В свою очередь к функциям управленческого учета можно отнести:

- обеспечение всех уровней управления релевантной информацией для систематического и проблемного управления бизнесом;
- формирование информации, необходимой для управления подразделением организации.

Бухгалтерский управленческий учет – это связующее звено между учетным процессом и управлением организацией.

Центр ответственности – это структурное подразделение организации, во главе которого стоит менеджер, контролирующий затраты, доходы и средства, инвестируемые в этот сегмент бизнеса, в рамках выполнения имманентных функций по управлению отдельными бизнес-процессами деятельности хозяйствующего субъекта, которые реализуются согласно выбранной миссии, стратегии и целей реализации системы управленческого учета на предприятии. Например, в сельскохозяйственных организациях это бригада, отделение, участок; в промышленных организациях – цех 1, цех 2 и т.д.; в университете – факультеты (экономический, энергетический, юридический и т.д.); больница – отделения (хирургия, кардиология и т.д.), торговый дом – отделы, секции.

Каждый центр ответственности может иметь следующие типы центров ответственности: центры затрат; центры доходов; центры прибыли; центры инвестиций; центры инноваций.

Центр затрат – центр ответственности, менеджер которого несет минимальную ответственность. Его руководитель обладает наименьшими

управленческими полномочиями и поэтому несет минимальную ответственность за полученные результаты. Он отвечает за производственные затраты. Центр затрат – это структурное подразделение, в котором имеется возможность организовать нормирование, планирование и учет издержек с целью наблюдения, контроля и управления затратами производственных ресурсов. Центр затрат может работать в двух направлениях:

- ориентация на получение максимального результата при определенном заданном уровне вложений;
- ориентация на достижение минимальной величины вложений, необходимых для достижения заданного результата.

Центр доходов – центр ответственности, менеджер которого отвечает за получение доходов, но не несет ответственности за расходы (например, отдел оптовых продаж торговой организации, отдел распространения в рекламном агентстве, издательстве).

Центр прибыли – центр ответственности, менеджер которого отвечает как за формирование доходов, так и за расходы. Финансовые результаты данного центра ответственности идентифицируются по показателю прибыли, полученной в результате сопоставления его доходов и затрат.

Центры инвестиций – сегменты предприятия, чьи менеджеры не только контролируют затраты и доходы своих подразделений, но и следят за использованием инвестированных в них средств.

Центр инноваций – сегмент предприятия, менеджер которого отвечает за целевое использование денежных средств на нововведения и за результаты, получаемые от внедрения инноваций.

Деление организации на центры ответственности и их ранжирование называется организационной структурой предприятия и характеризуется как централизованная и децентрализованная в зависимости от степени ответственности, возложенной на ее менеджеров.

К *методам*, используемым в бухгалтерском управленческом учете как правило относят:

- элементы метода финансового учета (счета, двойная запись, баланс и т. д.);
- индексный метод (применяется в статистике);
- приемы экономического анализа (анализ, синтез, факторный анализ и др.);
- математические методы (корреляционно-регрессионный анализ, линейное программирование, использование средств автоматизации учетного процесса и др.).

Управленческий учет называют учет по центрам ответственности или сегментарный учет, но отождествлять эти понятия нельзя.

Цели бухгалтерского управленческого учета:

- оказание информационной помощи управляющим в принятии оперативных управленческих решений;
- контроль, планирование и прогнозирование экономической эффективности предприятия и центров ответственности;
- обеспечение базы для ценообразования;
- информационная поддержка в принятии эффективных управленческих решений.

Принципы, цели и функции управленческого учета формируют его концепцию, которая в свою очередь определяет его структуру (рисунок 1.7.).



Рисунок 1.7 – Структура управленческого учета

1.2 Информация управленческого учета

Процессы управления организации предполагают обеспечение менеджеров всех уровней информацией, необходимой для эффективного осуществления деятельности организации, при этом качество вырабатываемой информации напрямую влияет на эффективность принимаемых решений.

Управленческий учет охватывает все виды учетной информации для внутреннего использования руководством на всех уровнях управления организацией. Его цель – обеспечить менеджеров информацией с целью ее дальнейшей обработки, интерпретации и использования в рамках инструментария системы управленческого учета.

К данным управленческого учета, предназначенным для руководства организацией, предъявляются совершенно иные требования, чем к

информации, финансового учета, представленной в финансовой отчетности и используемой внешними пользователями.

В наиболее общем представлении под *информацией* понимаются сведения о лицах, фактах, событиях, предметах, явлениях и процессах, то есть все, что расширяет представление об объекте исследования.

В финансовом учете на долю учетной информации приходится 40–50%, на долю анализа – 50–60%. В управленческом учете учетная информация составляет 20–30%, на долю экономического анализа приходится 70–80%.

Информация в бухгалтерском управленческом учете носит конфиденциальный характер и требует защиты, т. е. является коммерческой тайной, что определяет характер ее использования и получения.

В бухгалтерском управленческом учете наряду с традиционными учетными данными используется *неколичественная* информация (слухи, социальные опросы, результаты анкетирования), что значительно расширяет ее возможности.

Для принятия оперативных управленческих решений используется *полная* или *неполная* информация об объекте исследования. Неполная информация это информация, которая подвергается быстрой обработке, в ряде случаев оказывается достаточной.

К информации в бухгалтерском управленческом учете предъявляют следующие требования:

- *Адресность*. Учетная информация должна предоставляться конкретным адресатом в соответствии с уровнем подготовленности и иерархии.
- *Оперативность*. Информация должна предоставляться в сроки, дающие возможность сориентироваться и вовремя принять эффективное хозяйственное решение.
- *Достаточность*. Информация должна предоставляться в достаточном объеме для принятия управленческого решения.
- *Аналитичность*. Информация должна содержать данные текущего экспресс-анализа или предполагать возможность проведения последнего анализа с наименьшими затратами времени.
- *Гибкость и инициативность*. Конкретный блок информации должен отвечать вышеназванным принципам и обеспечивать всю полноту информационных интересов в условиях меняющихся управленческих ситуаций или в связи с изменениями факторов производства.

- *Полезность*. Информация должна привлекать внимание управляющих к сферам потенциального риска и объективно оценивать работу менеджеров предприятия.
- *Достаточность и экономичность*. Затраты по приобретению информации не должны превышать экономического эффекта от ее использования.
- *Адаптивность*. Информация должна отражать специфику деятельности хозяйствующего субъекта и информационные запросы основных групп пользователей.

1.3 Сравнительная характеристика финансового и управленческого учета

Сравнивая финансовый и управленческий учет можно выделить в них и отличия:

Характеристика	Финансовый учет	Управленческий учет
1	2	3
Обязательность ведения учета	Обязательно по общепринятым, стандартным формам, независимо от мнения руководителя о полезности данных (в соответствии с ФЗ «О бухгалтерском учете»)	Не обязателен, выполняется по усмотрению руководства, безотносительно к нормам и юридическим требованиям. Главное – ценность информации (полезность) для принятия решений не должна быть ниже затрат на ее получение
Цель ведения	Составление финансовых документов для пользователей вне предприятия. Документы составлены, и цель считается достигнутой	Для внутреннего управления предприятием, средство обеспечения планирования, регулирования и контроля
Пользователи информации	Акционеры, финансово-кредитные учреждения, органы государственного контроля. Запросы большинства внешних пользователей считаются одинаковыми.	Менеджеры различных уровней управления, руководители предприятия. Запросы специфические
Базисная структура	Основополагающее балансовое уравнение: Активы = Капитал + Обязательства	Соотношения элементов разделов баланса должны информировать о диспропорциях капитала, влияющих на ликвидность, платежеспособность, устойчивость и финансовую независимость

Привязка во времени	Прошлое и настоящее – бухгалтерские записи выполняются после совершения хозяйственных операций. Данные носят «исторический», ретроспективный характер. Цель – показать «как это было»	Настоящее и будущее – наравне с информацией «исторического характера», оценки, прогнозы и планы на будущее. Цель – показать «как это должно быть»
Тип информации	Денежное выражение	Денежное и натуральное выражение
Степень точности информации	Максимальная точность	Ослабление требований точности в пользу скорости получения информации, возможны приближенные и примерные оценки
Периодичность отчетности	Полный отчет – по итогам года, кварталам	Различные сроки. Детализированные отчеты; в больших предприятиях – ежемесячно; отчеты по определенным видам деятельности – еженедельно
Объект отчетности	Организация как единое целое	Подразделения, выделенные по отдельным производствам, видам деятельности, по центрам ответственности
Ответственность за правильность ведения учета	Наложение штрафных санкций за несвоевременное представление отчетности. Кредиторы, акционеры могут подать в суд при искажении финансовой информации	Дисциплинарная – причиной привлечения к ответственности могут быть только сами решения или действия, а не данные управленческого учета
Нормативная база	Закон «О бухгалтерском учете»; Положение о бух. учете и бухгалтерской отчетности; ПБУ	Внутренняя система организационно – распорядительной документации; корпоративные стандарты