

УПРАВЛЕНЧЕСКИЙ УЧЕТ: СУЩНОСТЬ, ЗНАЧИМОСТЬ, ПРОБЛЕМЫ, ПЕРСПЕКТИВЫ РАЗВИТИЯ

Организация ресурсов и достижение эффективности требует постоянного сопоставления расходов и полученных результатов. Механизм хозяйствования предприятия определяется степенью управляемости затрат. Поэтому требования управления определяют расширение функций учета издержек производственной деятельности и необходимость разработки для предприятий системы контроля себестоимости продукции на основе углубления аналитичности при-

меняемых группировок. Принцип эффективности управления предопределил необходимость появления управленческого учета.

По мнению Л.И. Хоружий, «управленческий учет как научная категория является логическим следствием эволюционного развития бухгалтерского учета».

В настоящее время среди теоретиков учета не существует определенности в области управленческого учета и наблюдается множество дискуссий в вопросах соотношения – финансовый и управленческий учет, производственный и управленческий учет.

Американские ученые Б.Нидлз, Х. Андерсон, Д. Колдуэлл, определяя содержание управленческого учета делают акцент на пользователей информацией, отмечая при этом, что «управленческий учет является продолжением финансового учета и применяется для отражения внутренних операций компании. Его предназначение – обеспечить информацией менеджеров, ответственных за достижение конкретных производственных целей». При определении же сущности управленческого учета они отмечают: «управленческий учет охватывает все виды учетной информации, которая измеряется, обрабатывается для внутреннего использования руководством».

Рассматривая характер, цели деления бухгалтерской системы на два самостоятельных направления, Э.Бриттон и К.Ватерстон полагают, что «такое разделение носит произвольный характер, поскольку многие функции учета относятся как к финансовому, так и к управленческому. Тем не менее, к делению бухгалтерского учета нередко прибегают в целях достижения более эффективной его организации на фирме».

«Было бы ошибочным противопоставлять финансовый учет управленческому» – считает Е.А. Мизиковский. Действительно, их цели, задачи, отдельные элементы метода существенно отличаются, но между ними существует и много общего.

Во – первых, финансовый и управленческий учет рассматривает одни и те же хозяйственные операции и поэтому во избежание их дублирования, сбор первичной информации осуществляется в обеих системах едиными правилами.

Во – вторых, обе системы учета применяют бухгалтерские счета. Отражая состояние имущества субъектов хозяйствования, счета реализуют цели финансового учета, а отражение потока ценностей и финансовых результатов, они определяют цели управленческого учета.

В-третьих, информация обеих систем учета используется для принятия определенных решений. Данные финансового учета помогают кредиторам оценить финансовое положение предприятия и принять решение о предоставлении ему кредитов и займов. Данные же управленческого учета используются для принятия решения по производству продукции, экономии ресурсов, снижению затрат и т.п.

Но классики управленческого учета Ч. Хорнгрен, К. Друри утверждают наоборот и выделяют семь принципиальных отличий между управленческим и финансовым учетом. По их мнению, разница между двумя системами учета сосредоточена в: главных потребителях информации; свободе выбора; влиянии на поведение работников; временной направленности и частоте подачи информации; финансовой отчетности и ее показателях.

И поэтому, рассматривая сформулированные принципы, можно выделить отличительные особенности управленческого учета:

- управленческий учет не является законодательно обязательным и осуществляется по мере необходимости, определяемой администрацией предприятия;

- сбор данных и составление отчетов в управленческом учете ведется с целью повлиять на работу сотрудников, тогда как в финансовом учете нет такой необходимости;

- управленческий учет определяет, преимущественно, небольшие участки деятельности организации, в то время, как финансовый учет дает данные о всей ее деятельности;

- управленческий учет использует натуральные и денежные измерители, более гибок в используемых методологиях при формировании показателей для управленческой деятельности, в то время, как показатели финансового учета отражаются только в денежном выражении и организуются точно, на основании общепринятых положений, правил и стандартов бухгалтерского учета;

- возможность использования в управленческом учете прогнозных показателей, в то время, как финансовый учет предоставляет информацию об уже свершившихся фактах;

- информация управленческого учета запрашивается администрацией предприятия немедленно, как только в ней появляется необходимость, в то время, как финансовая отчетность предоставляется с законодательно заданной периодичностью.

В России и других странах СНГ на этапе развития рыночной системы хозяйствования получило признание деление бухгалтерского учета на финансовый и управленческий. И также традиционных подходов к определению сущности управленческого учета и его границ, основанных на исторически сложившейся методологии производственного учета.

Ч.Хорнгрен и Дж.Фостер утверждают, что управленческий и производственный учет, или, иначе, учет затрат, практически неотличимы. Они отмечают, что система управленческого учета «существует для внутренних потребителей, измеряет и обрабатывает финансовую и другую информацию, которая помогает менеджерам в достижении целей организации». Информация производственного учета используется менеджерами для установления продажных цен, оценки запасов, исчисления прибыли. Такого рода информация поступает как к внутренним, так и к внешним пользователям. С этих позиций «производственный учет-это управленческий учет плюс небольшая часть финансового учета».

Дж. Чартер Гаррисон придерживается прагматической ориентации в определении основ управленческого учета. Он подчеркивал, что в прошлом управленческий учет играл вторичную роль по отношению к производственному учету. Однако он стал важной частью в системе учета и представляет собой «внутренний бухгалтерский учет, обеспечивающий и представляющий различную информацию для управления предприятием». Согласно Гаррисону ориентация учета «информационно-ориентирующих данных. Учет не просто фиксирует данные, но и фильтрует их цели и решения управленческих задач».

Раскрывая суть управленческого учета, С. С. Сагубалдин подчеркивает, что он «имеет дело с классификацией затрат, записью, накоплением, исчислением себестоимости по видам изделий и издержек по центрам ответственности и центрам прибыли, составлением смет и отчетности о затратах и их анализом, подготовкой информации руководству для выбора оптимальных решений. Содержание управленческого учета меняется в зависимости от природы его деятельности и целей управления».

Близка к такому определению и позиция С. А. Стукова, который считает, что в управленческом учете основная роль принадлежит ответственности: «ответственность за все виды производственных ресурсов на всех без исключения этапах кругооборота средств в процессе производства или обращения закрепляется за кем-либо персонально. Поэтому иногда управленческий учет называется учетом ответственности». Он считает, что, весь бухгалтерский учет представляется собой важную функцию управления и является управленческим.

Не приводит различий между понятиями «производственный учет» и «управленческий учет» белорусский ученый А. П. Михалкевич. Задачей бухгалтерского учета он считает «обеспечение определенных лиц информацией, необходимой для принятия управленческих решений... Бухгалтерский учет должен обеспечить необходимой информацией, удовлетворяющей требованиям различных пользователей».

Таким образом, проведенный анализ литературных источников позволяет определить сущность управленческого учета как процесса идентификации, измерения, накопления, оперативного анализа, подготовки, интерпретации и предоставления информации, необходимой менеджменту предприятия для принятия оперативных управленческих решений в целях оптимизации использования ресурсов предприятия.

И в белорусской, и в международной практике именно на базе данных учета принимаются управленческие решения, осуществляется контроль текущей деятельностью и планирование. Однако существует и разница между западным и отечественным подходами: на Западе акцент делается на термине «управленческий», а в нашей стране – на термине «учет». Это объясняется тем, что на западных предприятиях управленческий учет используется для анализа, планирования и более обоснованного принятия решений. На наших же предприятиях основная задача учета – достоверное и полное отражение деятельности пред-

приятия, состояния его активов и пассивов. Термин «учет» понимается буквально, а из аналитических механизмов применяется только расчет себестоимости по различным методикам.