

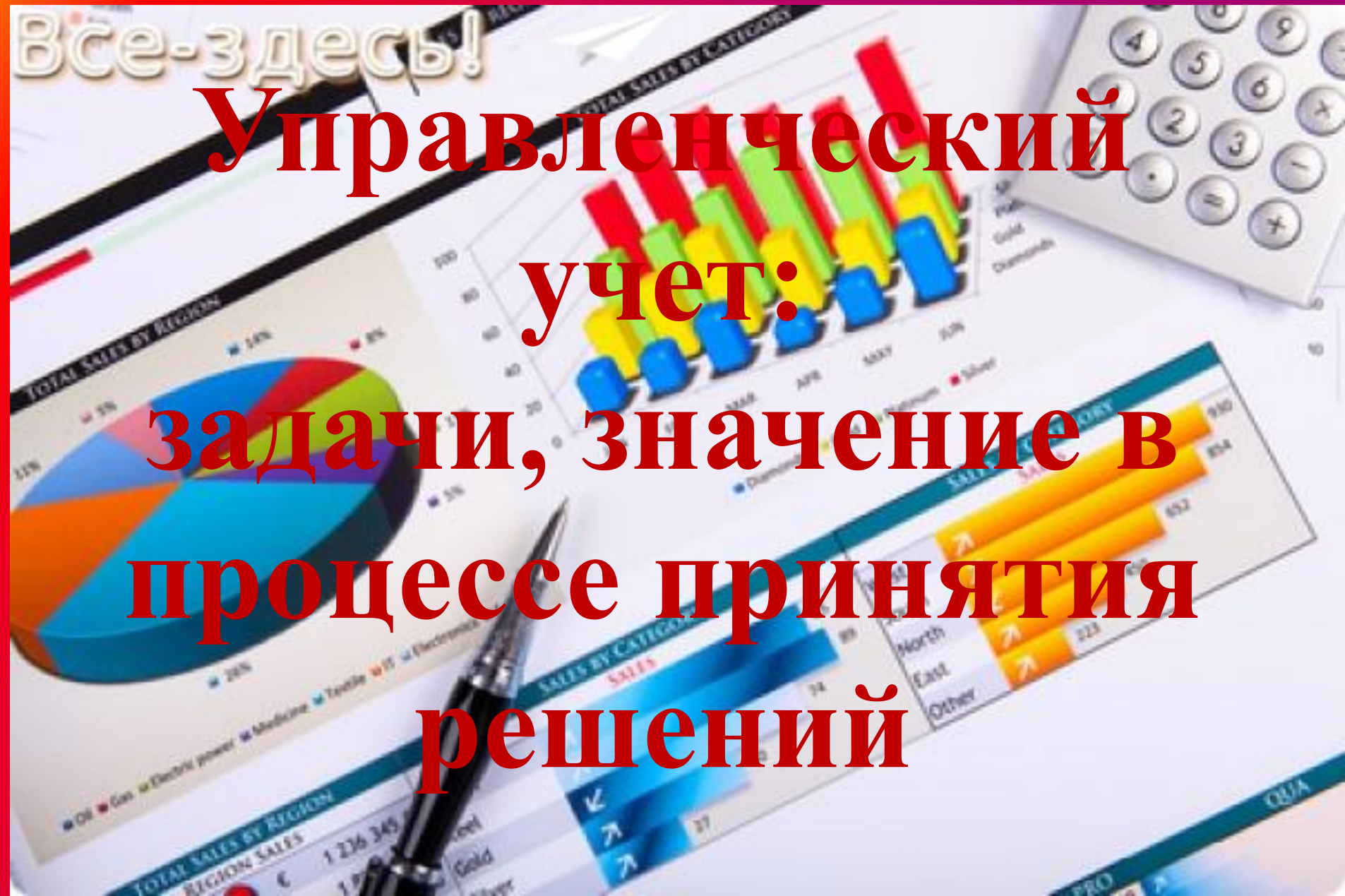
Учет персонала

Тема 1. Управленческий учет:
сущность, функции,
классификация систем

К.э.н., доцент кафедры УЧР
Новикова Екатерина Владимировна

Все-здесь!

**Управленческий
учет:
задачи, значение в
процессе принятия
решений**



- Процесс идентификации, измерения, накопления, анализа, подготовки, интерпретации и представления финансовой и производственной информации, на основании которой руководство предприятия принимает оперативные и стратегические решения.
- *Управленческий учет*

Основные задачи управленческого учета

- Учет ресурсов организации
- Контроль и анализ финансово-хозяйственной деятельности
- Планирование
- Прогнозирование и оценка прогноза

В международной практике базовыми компонентами системы управленческого учета и анализа на предприятиях являются:

- Учет и управление затратами
- Разработка оценочных и сравнительных показателей деятельности
- Планирование оперативной производственной, финансовой и инвестиционной деятельности (включая бюджетирование)

В российской практике базовыми компонентами системы управленческого учета и анализа на предприятиях являются:

- Учет и управление затратами
- Разработка показателей деятельности
- Стратегическое и оперативное планирование деятельности

Цель управленческого учета

Представление руководству организации полного комплекса фактических, плановых и прогнозных данных о функционировании предприятия как экономической и производственной единицы.

Система управленческого учета и анализа ориентирована

- На внутренних пользователей в лице высшего руководства организации, а также руководителей и ответственных исполнителей ее подразделений.

Пользователями информации, генерируемой в рамках системы управленческого учета и организации, являются:

- Высшее руководство**
- Руководство структурных подразделений**
- Специалисты структурных подразделений**

На команду по внедрению системы управленческого учета возлагаются следующие обязанности:

- Обеспечение внедрения системы управленческого учета
- Координация и корректировка функционирования системы управленческого учета
- Обеспечение постоянного взаимодействия и диалога между вовлеченными подразделениями и специалистами
- Обеспечение вертикальной согласованности действий.

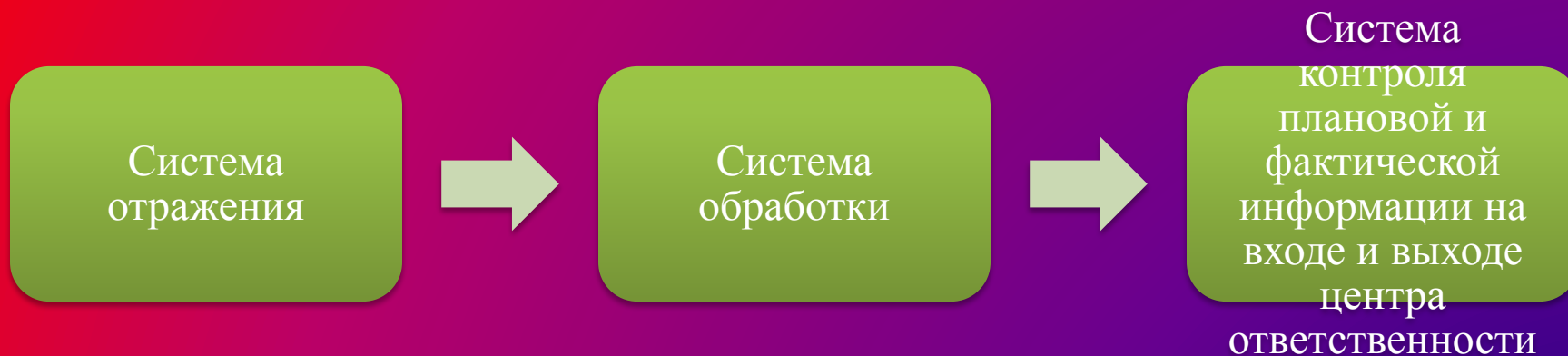
В целях распределения ответственности по иерархическим уровням организации рекомендуется использовать понятие центров затрат.

В результате возникает совокупность бюджетной подсистемы, подсистемы управления через центры затрат и системы, в которой через систему взаимосвязанных показателей объединяется деятельность подразделений компании.

В качестве примеров специализированных сфер применения управленческого учета в зависимости от бизнес-процессов можно привести:

- Закупки, складирование
- Производство
- Продажи
- Управление финансовыми инструментами
- Управление инвестициями
- Управление транспортными потоками
- Холдинговое управление

Учет по центрам ответственности



• Центр ответственности –

- подразделение организации, выделенное на основе ее организационной структуры, в котором контролируется появление затрат и получение доходов, а также определяется степень ответственности определенного физического лица за показатели своей работы.

- Для каждого центра ответственности должны быть определены цели и задачи, в том числе и учетные, т.е. какая информация, с какой периодичностью, куда и кем должна представляться.
- Цель учета по центрам ответственности состоит в обобщении данных об издержках обращения и результатов деятельности по каждому центру ответственности с тем, чтобы возникающие отклонения можно было отнести на конкретное лицо.

С позиции управления деление предприятия на центры ответственности должно определяться спецификой конкретной ситуации и отвечать следующим основным требованиям:

центры ответственности необходимо увязывать с производственной и организационной структурой предприятия:

должны возглавлять ответственные лица — менеджеры:

должны иметь показатель для измерения объема деятельности и базу для распределения затрат:

должны четко определять сферу полномочий и ответственности менеджера (менеджер отвечает только за те показатели, которые может контролировать):

должны устанавливать свои формы внутренней отчетности;

менеджеры должны принимать участие в проведении анализа деятельности центра за прошлый период и составлении планов (бюджетов) на предстоящий период.

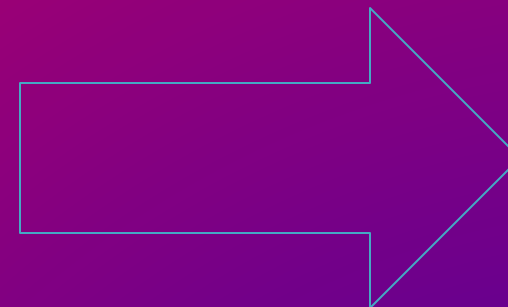
Понятие «центр ответственности» тесно связано с понятием «место затрат» («место возникновения затрат»).



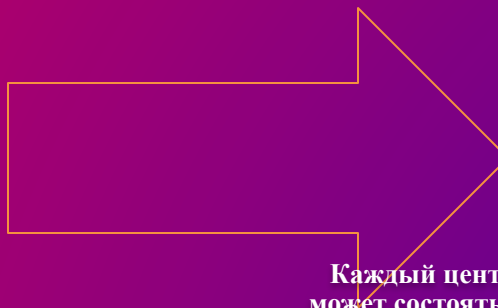
Исходным побудительным моментом группировки затрат по местам возникновения была невозможность их первичной группировки по видам продукции. Учет затрат по местам возникновения способствовал повышению точности калькулирования и его ввели именно с этой целью.



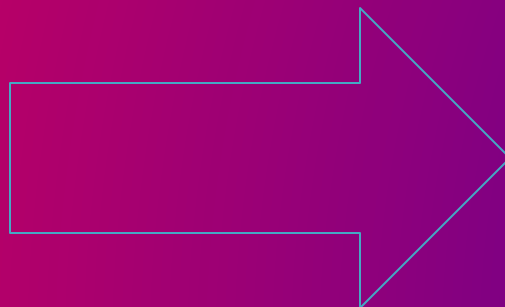
Постепенно в число целей учета затрат по местам возникновения помимо обеспечения достоверного калькулирования вошел также и контроль за обоснованностью и рациональностью расхода ресурсов, т. е. контроль затрат в местах их возникновения.



Если рассматривать подробнее соотношение понятий «место возникновения затрат» и «центр ответственности», то имеют место случаи ошибочного их отождествления.



В отличие от места затрат центр ответственности, как правило, более масштабен.



Каждый центр ответственности может состоять из нескольких мест затрат и, кроме того, осуществлять расходы, не имеющие четко выраженного места формирования внутри предприятия. Довольно часто центр ответственности связан с выполнением функций, не имеющих четко выраженного измерителя объема деятельности. Однако если у данного места затрат есть лицо, служебно-ответственное не только за объем и качество производственно-хозяйственной деятельности, но и за расходы,

Реализация целей и задач управленческого учета в организации во многом определяется компетенцией специалистов его реализующих.



Содержательное наполнение учетной деятельности зависит от потребностей руководства в информации, необходимой при принятии управленческих решений.



Постановка технологии учета должна определять организационные особенности формирования и управления затратами организации.

**Основные процессы
формирования и
функционирования системы
управленческого учета**

В современном управленческом учете широко используются информационные технологии, что предполагает создание на предприятии информационной системы для управленческого учета, соответствующей запросам руководства предприятия, его владельцев и акционеров.

- В ходе конструирования и разработки полноценной *информационной системы управления* необходимо реализовать следующие задачи:
 - определить результаты, которые пользователи должны получать из системы
 - указать, какие данные необходимо вводить в систему для получения требуемых результатов
 - разработать требования к системе обработки, преобразующей данные на входе в информацию на выходе
 - обеспечить управление и безопасность на уровне баз данных

- Для обеспечения отбора, накопления, передачи, анализа и сохранности информации необходимо применять современные методики и оборудование.
- Поэтому специалисты в области управленческого учета или члены команды по внедрению управленческого учета должны владеть информационными технологиями и автоматизированными методиками ведения учета для их применения в обработке и управлении информацией.
- Например, программное обеспечение, реализующее основные учетные функции и управление базами данных; методы финансового планирования и принятия решений; модели оптимизации использования активов и распределения ресурсов; сетевые и коммуникационные системы.

- **Администрирование системы управленческого учета включает разработку и поддержание эффективной и рациональной *системы организации управленческого учета*. Эта система обеспечивает постановку и решение следующих вопросов:**
 - **распределение обязанностей по ведению управленческого учета;**
 - **обеспечение согласования системы ведения счетов с другими операциями:**
 - **делегирование полномочий и решение вопросов, касающихся централизации или децентрализации учета;**
 - **наем, обучение и повышение квалификации персонала на различных участках ответственности;**
 - **разделение обязанностей.**

- Функционирование системы управленческого учета в организации обеспечивается комплексом взаимосвязанных процессов управления информацией и находится под воздействием как внешних, так и внутренних факторов организационной среды.
- учетной политики и должностных инструкций всех лиц, связанных с ведением всех форм учета;
- рентабельной программы управления учетными регистрами (например, счетами, первичными документами и их атрибутами, базами данных, журналами, книгами и др.).

Другие административные функции специалистов, ответственных за ведение управленческого учета, включают разработку и поддержание:

**Факторы, влияющие на
организацию системы
управленческого учета в
организациях**

Из ключевых факторов, обуславливающих особенности построения системы управленческого учета в организациях, можно назвать следующие:

нормативно-правовое регулирование деятельности организации;

характер деятельности (производственная сфера, торговля, выполнение работ, оказание услуг);

масштаб деятельности (операций);

организационная структура (отдельное предприятие, консолидированная группа и т. д.);

внутренние стандарты деятельности (стандарты корпоративного управления, стандарты качества); наличие и характеристики систем информационного обеспечения для целей управления (например, программное обеспечение, позволяющее создавать большие базы данных и управлять интегрированной базой данных).

- При рассмотрении управленческого учета в рамках управления расходами хозяйствующих субъектов,
- во-первых, нельзя не указать, что учет расходов оказывает влияние не только на уровень себестоимости единицы продукции, но и на конечные результаты деятельности организации;
- во-вторых, необходимо учитывать специфику российских условий, когда расходы для целей учета не совпадают с расходами по бухгалтерскому учету. В таких условиях хозяйствующие субъекты вынуждены больше внимания уделять расходам, учитываемым по разным правилам.

- По реальным инвестициям управленческий учет позволяет увеличить такие источники финансирования капитальных вложений, как амортизационные отчисления, путем принятия в учетной политике соответствующего способа начисления амортизационных отчислений, а также чистую прибыль.
- При составлении инвестиционного плана хозяйствующие субъекты должны грамотно подходить к поиску источников финансирования, используя дополнительные возможности, предоставляемые управленческим учетом.
- Осуществляя реальные инвестиции, необходимо учитывать, что источник финансирования зависит от формы их осуществления. Модернизация, реконструкция, техническое перевооружение, ремонт по-разному регулируются учетными методами.
- Все перечисленные вопросы должны решаться на стадии текущего учета и внутреннего контроля.
- Рассмотренные методы управленческого учета, позволяющие повысить доходы и уменьшить расходы хозяйствующего субъекта, должны активно использоваться при принятии инвестиционных решений.

- Управленческий учет предполагает управление амортизационными отчислениями. Здесь уместно указать на разное влияние, оказываемое амортизационной политикой на финансовые результаты.
- Для целей максимизации прибыли при разработке амортизационной политики целесообразно выбирать линейный метод начисления амортизационных отчислений, хотя для денежных потоков это не будет идеальным решением.
- Если целью деятельности хозяйствующего субъекта не является получение максимальной суммы чистой прибыли, то целесообразно в этом случае использовать нелинейный метод начисления амортизации, который к тому же в первые годы дает увеличение притока денежных средств.
- Решению задач по минимизации налога на прибыль будет также способствовать применение механизма ускоренной амортизации.

деятельности по учету. В основном данная информация формируется сотрудниками бухгалтерии, ответственными за учет, с привлечением в случае необходимости юридической службы; составление прогнозов расходных обязательств организации с целью оптимизации потоков платежей (в данном случае должен действовать принцип уплаты платежей в последний день установленного для этого срока). Для этого каждое предприятие самостоятельно разрабатывает календарь с учетом отраслевых и организационно-правовых особенностей. В его составлении участвуют работники бухгалтерии, которые представляют в финансовую службу предприятия ежемесячный график расходных обязательств, необходимый для прогнозирования финансовых потоков; контроль за своевременностью и правильностью расчетов, составлением первичной документации, ведением

- управленческий учет становится частью общей системы финансового управления и контроля, производится специальная подготовка (планирование) контрактных схем развития организации и долгосрочных хозяйственных контрактов.

- является заключительным, наивысшим уровнем управленческого учета. Иными словами, управленческий учет начинается с определения стратегических целей предприятия, которые формируют потребность в принятии тех или иных управленческих решений, в зависимости от них строится структура предприятия и связи внутри нее.
- Основной целью стратегического управленческого учета является разработка субъектами предпринимательства таких моделей и вариантов ведения хозяйственных операций, которые бы в наибольшей мере

В свою очередь, на каждом предприятии система управленческого учета базируется на определенной хозяйственной идеологии.

- Процесс формирования учетной стратегии предприятия состоит из *семи этапов*:
 - *Определение общего периода формирования учетной стратегии*
 - *Исследование факторов внешней учетной среды и учетной политики государства*
 - *Формирование стратегических целей деятельности предприятия в области управленческого учета*
 - *Конкретизация целевых показателей учетной стратегии по периодам ее реализации*
 - *Разработка учетной политики по отдельным аспектам деятельности по планированию расходов*
 - *Разработка системы организационно-экономических и экономико-правовых мероприятий по обеспечению реализации учетной стратегии*
 - *Оценка эффективности разработанной учетной стратегии*

Оценка эффективности разработанной учетной стратегии

согласованность учетной стратегии предприятия с общей стратегией его развития. В процессе такой оценки выявляется степень согласованности целей, направлений и этапов в реализации этих стратегий;

согласованность учетной стратегии предприятия с предполагаемыми изменениями внешней среды. В процессе этой оценки определяется, насколько разработанная учетная стратегия соответствует прогнозируемому развитию экономики страны, изменениям учетной политики государства и конъюнктуры финансового рынка в разрезе отдельных ее сегментов;

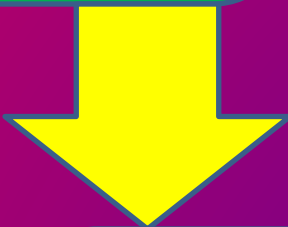
внутренняя сбалансированность учетной стратегии. При проведении такой оценки определяется, насколько согласуются между собой отдельные цели и целевые стратегические нормативы предстоящей деятельности по управленческому учету; насколько эти цели и нормативы корреспондируют с содержанием учетной политики по отдельным аспектам управленческого учета; насколько согласованы между собой по направлениям и во времени мероприятия по обеспечению их реализации;

реализуемость учетной стратегии. В процессе такой оценки в первую очередь рассматриваются потенциальные возможности предприятия в формировании финансовых, интеллектуальных и технико-организационных ресурсов для решения поставленных задач управленческого учета;

приемлемость уровня рисков, связанных с реализацией учетной стратегии. В процессе такой оценки необходимо определить, насколько уровень прогнозируемых расходных рисков, связанных с деятельностью предприятия, обеспечивает достаточное равновесие в процессе его развития и соответствует налоговому менталитету его собственников и ответственных за учет менеджеров. Кроме того, необходимо оценить, насколько уровень этих рисков допустим для финансовой деятельности данного предприятия с позиций возможного размера финансовых потерь (расходные санкции, пени и штрафы);

результативность разработанной учетной стратегии. Результативность учетной стратегии может быть оценена прежде, всего на основе прогнозных расчетов финансовых коэффициентов, а также исходя из динамики показателя доли расходных отчислений в добавленной стоимости. Наряду с этим могут быть оценены и нематериальные результаты реализации разработанной стратегии; рост деловой репутации (гудвилл) предприятия; повышение управляемости денежных потоков; повышение уровня социальной удовлетворенности прилегающей внешней среды и др.

Разработка учетной политики предприятия должна быть направлена на преодоление факторов, оказывающих заметное влияние на процесс принятия управленческих решений.



В соответствии с учетной стратегией руководитель организации определяет содержательное наполнение систем управленческого учета как подсистемы управления финансово хозяйственной деятельностью предприятия.

Бюджетирование и составление финансового плана предприятия

Анализ исполнения

Анализ план-фактных отклонений, выявление причин, выработка управленческих воздействий

5

Контроль исполнения

Текущий контроль исполнения бюджетов

4

БЮДЖЕТИРОВАНИЕ

Формирование структуры
Разработка и настройка финансово-бюджетной структуры

1

Планирование

Определение плановых значений элементов бюджетов

2

Исполнение

Учёт фактических операций в разрезе ЦФУ, статей бюджетов по периодам планирования

3



- Бюджетирование представляет собой процесс определения важнейших экономических параметров, механизм планирования движения ресурсов по предприятию на будущий период.
- Сущность бюджетирования состоит в разработке взаимосвязанных планов производственно-хозяйственной деятельности предприятия и его подразделений с учетом текущих и стратегических целей их развития.
- В информационном отношении это система, объединяющая в единый комплекс процессы планирования, учета, контроля и анализа стоимостных показателей деятельности организации. Бюджет можно представить и как финансовый документ, созданный еще до начала выполнения производственной деятельности. Иногда его принято называть *финансовым планом* действий, прогнозом будущих финансовых операций.
- Бюджет должен отражать основные цели и задачи каждого подразделения, каждого центра ответственности и всего предприятия.
- Бюджет в конечном виде — это сумма планируемых затрат и результатов, доходов и расходов, рассчитанных и скоординированных в соответствии с будущими планами и прогнозными оценками предстоящей деятельности предприятия.

- Система бюджетного планирования, которую принято называть бюджетированием, включает на каждом предприятии две важные подсистемы составления бюджетов.
 - финансовое (бюджетное) планирование деятельности на уровне всех структурных подразделений:
 - сводное (комплексное) планирование деятельности на уровне всего предприятия.



- Система бюджетного планирования на любом уровне предусматривает взаимодействие различных *видов, или элементов. бюджетной деятельности.*
 - контроль и корректировка бюджетов
 - механизм согласования и утверждения бюджетов
 - установление ответственности за исполнение бюджетов
 - непосредственное формирование бюджетов
 - обоснование структуры бюджетов

• **Основные *преимущества бюджетного планирования в рыночных условиях:***

- ежемесячное планирование бюджетов структурных подразделений. что дает более точные показатели размеров и структуры затрат, чем иные существующие системы бухгалтерского учета
- предоставление большей самостоятельности структурным подразделениям в расходовании своих средств в рамках утвержденных месячных бюджетов, что повышает заинтересованность персонала в успешном выполнении установленных заданий
- осуществление режима строгой экономии денежных средств предприятия, что является важным условием выхода из финансового кризиса многих отечественных предприятий
- минимизация количества контрольных параметров бюджетов, что позволяет сократить непроизводительные затраты рабочего времени и расходы финансовых ресурсов

- В соответствии с *функциональной классификацией бюджетов* в организации выделяют следующие бюджеты:
 - бюджет фонда оплаты труда
 - материальных затрат
 - потребления энергии
 - амортизации
 - налоговый
 - погашения кредитов
 - прочих расходов

В процессе планирования деятельности организации на очередной год при разработке финансового плана (финансовое бюджетирование) расходы следует выделять отдельным блоком в качестве отдельного бюджета.

Сущность данного подхода заключается в том, что при этом концентрируется внимание не на минимизации расходов, а на реализации финансовой стратегии организации.

Например, в стратегии может быть записано, что в ближайшей перспективе компания будет интенсивно развиваться за счет собственных средств, следовательно, ее задача — генерирование прибыли, а это означает увеличение налогов.

Но согласно этой же стратегии подавляющая часть прибыли будет направлена на приобретение основных фондов, поэтому за счет большей суммы амортизации в будущем организация сократит величину налога на прибыль. Чтобы делать такого рода прогнозы, необходимо составлять бюджет по налогам как отдельной категории расходов.

- Как правило, организации формируют сводный бюджет на весь финансовый период, т. е. календарный год. А расходы планируют в зависимости от законодательно установленных расходных периодов. Следовательно, документ можно создать с учетом следующих дат:
 - годовой бюджет — до 1 декабря года, который предшествует планируемому периоду (например, на 2018 г. — до 1 декабря 2017 г.)
 - квартальный бюджет — до 10-го числа месяца, который предшествует планируемому кварталу (например, на III квартал — до 10 июня)
 - месячный бюджет — до 10—20-го числа месяца, который предшествует планируемому периоду (например, на июнь — до 10—20 мая)

Расчет бюджета в организации имеет определенную последовательность (этапы).

- На первом этапе проводится систематизация информации о расходных платежах за предыдущий год, а также оценка расходных платежей в отчетном году в сопоставимых (по отчетному году) условиях учета. Эти данные используются для расчета учетной нагрузки организации (отношение сумм понесенных расходов в течение года к выручке организации).
- На втором этапе осуществляется оптимизация расходных платежей.
- На третьем этапе управленческого учета составляется календарь платежей. Это позволит оптимизировать управление денежными средствами предприятия и избежать просрочек и пеней.
- Завершающим этапом управленческого учета является расчет экономической эффективности предполагаемой оптимизации с учетом издержек на ее осуществление и составление бюджета расходов.

ВЫВОДЫ

Система управленческого учета в организации заключается в формировании набора формализованных процедур, учитывающих воздействие внутренних и внешних факторов деятельности этой организации, особенности администрирования и управления, и является неотъемлемой частью управления финансово-хозяйственной деятельностью.