

Е.А. Филимонова, В.П. Козлов

Сибирский государственный индустриальный университет

ОСНОВНЫЕ ПРИНЦИПЫ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА И ИХ ВЛИЯНИЕ НА ОРГАНИЗАЦИЮ УЧЕТА

Система управленческого учета подразумевает наличие некоторого набора общих и частных принципов, которые должны регулировать правила отражения объектов учета и сферы использования методических приемов. Поскольку управленческий учет является компонентом общей системы бухгалтерского учета, то те принципы, которые сформированы для финансового бухгалтерского учета, принимаются и в управленческом учете. Однако последний формирует информацию для планирования, принятия решений, выработки стратегии предприятия и оценки деятельности, а процедуры его ведения должны соответствовать принципам формирования информационных систем о производстве в условиях использования сложнейшего научного инструментария – системного подхода, а в последнее время – ситуационного подхода. Следовательно, управленческий учет должен оперировать такими принципами, которые будут соответствовать трем концепциям построения.

Наметившаяся тенденция интегрирования управленческого учета в процесс управления производством требует соблюдения общих закономерностей менеджмента, отражающих взаимосвязи между различными элементами управленческой системы производства. В нее входят: разработка и освоение новой продукции, ассортиментной политики, технологического менеджмента; обеспечение производства материально-производственными ресурсами; разработка и проведение кадровой политики; обеспечение качества и конкурентоспособности продукции; повышение эффективности производства; организация, выбор методов и каналов сбыта; определение организационной структуры управления. Все компоненты, образующие эту систему, подчинены принципам централизации и децентрализации в управлении, их сочетанию, ориентации на долгосрочные цели развития и участие работников в управлении.

Таким образом, к принципам бухгалтерского управленческого учета производства можно отнести:

- непрерывность деятельности предприятия;
- использование единых единиц измерения для планирования и учета (планово-учетных);

- оценку результатов деятельности подразделений предприятия;

- преемственность и многократное использование первичной и промежуточной информации для принятия решений;

- формирование показателей внутренней отчетности как основы коммуникационных связей между различными уровнями;

- учет по себестоимости;

- применение нормативного и бюджетного (сметного) методов контроля за затратами, финансами, коммерческой деятельностью;

- объективность, полноту и аналитичность, которые обеспечивают исчерпывающую информацию об объектах учета;

- периодичность, отражающую производственный и коммерческий циклы предприятия, установленные учетной политикой;

- оценку результатов деятельности структурных подразделений;

- соответствие доходов и расходов на основе временной определенности фактов хозяйственной деятельности.

Предложенный для рассмотрения перечень принципов, имеющих отношение к разным концепциям управленческого учета производства, можно представить следующим образом:

- принципы, обусловленные требованиями бухгалтерского учета;

- принципы, формирующие состав и процедуры ведения управленческого учета;

- принципы, определяющие направления и способы управленческого учета в конкретных ситуациях управления производством.

Рассмотрим лишь некоторые из них, которые формируют науку об управленческом учете и являются системообразующими (см. таблицу).

Принципы, обусловленные требованиями бухгалтерского учета, устанавливают основные методологические подходы к определению сущности управленческого учета. В то же время особенности отражения информации в его системе позволяют несколько по-иному трактовать условия их реализации. Так, принцип непрерывности деятельности выражается отсутствием намерений самоликвидироваться

Принципы управленческого учета производства

| Принципы | | |
|--|--|---|
| Обусловленные требованиями бухгалтерского учета | Формирующие состав и процедуры ведения управленческого учета | Определяющие направления и способы учета в конкретных ситуациях управления производством |
| <ul style="list-style-type: none"> – непрерывность деятельности предприятия – уместность – существенность – достоверность – учет по себестоимости – периодичность – соответствие доходов и расходов | <ul style="list-style-type: none"> – единство единиц измерения в планировании и учете хода производства – преемственность и многократное использование (преемственности) первичной и промежуточной информации – полнота и аналитичность, обеспечивающие исчерпывающую информацию об объектах учета – нормативный и бюджетный (сметный) методы контроля за движением производства, нарастанием затрат и результатами производства – логичность формирования показателей внутренней отчетности, отражающих коммуникационную связь между уровнями и объектами управления | <ul style="list-style-type: none"> – периодичность, отражающая производственный и коммерческий циклы – учет затрат по процессам деятельности предприятия – учет затрат на основе движения продукта – соответствие доходов и расходов на основе временной определенности факторов хозяйственной деятельности – признание результатов деятельности структурных подразделений предприятия |

или сократить масштабы производства и означает, что предприятие будет развиваться в будущем. Этот принцип нацеливает бухгалтеров на создание информационного обслуживания для решений, имеющих долгосрочный характер, таких, как проведение анализа конкурентоспособности производства продукции, поставок сырья и материалов, изменения ассортимента и освоения новых продуктов, инвестиций и т.д. Этот принцип позволяет выбрать способы оценки затрат и продукции как реализованной покупателям, так и оставшейся в производстве и на складах предприятия. Остальные принципы традиционного бухгалтерского (финансового) учета в рамках управленческого будут подчиненными.

Принцип уместности проявляется в любом случае при выборе объекта наблюдения, объема информации об этом объекте и возможности оказывать влияние на управленческие решения. Качество информации о том или другом объекте наблюдения оценивается с точки зрения ее существенности, то есть своевременности представления для принятия решения или контроля. Информация учитывает условия, в которых принимается решение, целевые критерии и возможные последствия рассматриваемых альтернатив.

Принципы, формирующие состав и процедуры ведения управленческого учета, определяют перечень объектов наблюдения, их классификационные характеристики и единицы измерения, включая информацию нефинансового характера, процедуры отслеживания протекающих на предприятии производственных

процессов в реальном масштабе времени, перечень показателей внутренней отчетности за короткие промежутки времени.

Применение в планировании и учете единых планово-учетных единиц измерения обеспечивает прямую и обратную связь между установлением количественных и качественных целей предприятия и его производственных подразделений и степени фактического достижения этих целей. Планово-учетные единицы раскрывают содержание планирования на разных его уровнях. С их помощью разрабатывают методологию системы учета, основанную на тесной взаимосвязи показателей движения производства и нарастания производственных затрат, а также определения финансовых результатов.

На разных уровнях планирования планово-учетные единицы или более укрупнены, или, напротив, детализированы по сравнению с учетными единицами выпуска продукции. В основе детализации заложен принцип перехода от более крупных единиц на уровне предприятия (изделие, производственный заказ, серия изделий, наименование и прочие) к более мелким – на уровне цеха, участка, бригады (деталь, операция, комплекс операций, машинокомплект, узловой комплект, бригадный комплект и др.).

Следует отметить, что планово-учетные единицы и единицы измерения готовой продукции, сданной на склад, применяемые в бухгалтерском учете, идентичны. Кроме того, на уровне предприятия планово-учетные единицы совпадают с объектами калькулирования или являются их частью. На уровне структурных

подразделений планово-учетные единицы могут быть использованы при выборе объектов учета затрат.

Согласно принципу преемственности и многократного использования (комплексности) система учета ведется на основе сбора, обработки и транспортирования данных первичного учета для двух компонентов системы бухгалтерского учета. Информация, подготовленная в рамках управленческого учета, нередко подкрепляется и дополняется данными финансового учета, и наоборот. Этот принцип предполагает разовую фиксацию данных в первичных документах или производственных расчетах и многократное их использование при всех видах управленческой деятельности без повторной регистрации или расчетов. Этот принцип позволяет создать на предприятии рациональную и экономную систему учета сообразно его размерам и масштабам производственной деятельности. Реализация принципа комплексности означает, что из минимального количества данных получают максимально необходимое для управленческих решений количество информации.

Принцип полноты и аналитичности информации предполагает, что в рамках управленческого учета создаются информационные условия для осуществления функций: экономического анализа путем сравнения текущих результатов с запланированными; выявления конкретных факторов, влияющих на результаты; контроля поставленных целей и возможностей их достижения; регулирования путем корректировки целевых установок в реальном времени для определения и устранения внутренних и внешних ограничений, мешающих достижению поставленных целей; планирования путем разработки альтернативных мероприятий, направленных на элиминирование негативных сторон в деятельности предприятия или его производственных подразделений.

Этот принцип проявляется через показатели внутренних отчетов, которые должны быть представлены в удобном для анализа виде, не требовать дополнительной аналитической обработки, не предусматривать обратных синтезу (от низших до высших уровней управления) процедур. Нарушение вышеназванного принципа приводит к потере оперативности и удорожанию содержания системы управления.

Особого внимания заслуживает принцип нормативного и бюджетного (сметного) метода управления затратами, финансами, коммерческой деятельностью. Этот принцип используется на крупных предприятиях как инструмент планирования, контроля и регулирования.

Бюджетный цикл состоит из процедур планирования всех сфер деятельности подразделений; суммирования проектных решений всего коллектива; расчета проекта бюджета; расчетов вариантов плана и внесения корректив; окончательного планирования и учета изменяющихся условий и отклонений от запланированных.

Управленческий учет, обладая принципом логичности формирования показателей внутренней отчетности, так обобщает показатели по данным первичного учета, что они становятся системой внутренней коммуникации. На нулевом уровне учетная информация возникает в первичных документах, отчетах основных и вспомогательных цехов. На первом уровне информация группируется в сводных документах отдела снабжения, внешней кооперации, производственных подразделений, сбытового и финансового отделов, бухгалтерии, складского хозяйства. На последующих уровнях проводятся объединение и формирование отчетных показателей в функциональных отделах заводоуправления (главного конструктора, главного технолога, главного механика, отдела кадров и другое). На самом верхнем уровне (производственно-диспетчерский, планово-экономический отделы и бухгалтерия) происходит обобщение сводной информации, поступившей из структурных подразделений, и преобразование ее в результирующую. Содержание отчетов зависит от их целевого назначения или должности руководителя, для которого они предназначены. Бухгалтеры-аналитики составляют отчеты по анализу себестоимости в целях определения доходности продукции, сметы для планирования будущих расходов, текущие отчеты производственных подразделений для оценки результатов работы, отчеты о затратах на производство для принятия оперативных решений, отчеты по исполнению смет капитальных вложений для долгосрочного планирования или прогнозирования и прочее.

Принципы, определяющие направления и способы учета в конкретных ситуациях управления производством, ориентируют систему управленческого учета на использование специфических приемов обобщения информации с целью обоснования принимаемых решений. К таким принципам относятся: периодичность производственного и коммерческого циклов, учет затрат по процессам деятельности, соответствие доходов и расходов, признание результатов деятельности структурных подразделений.

Принцип периодичности, отражающий производственный и коммерческий циклы пред-

приятия, важен для построения системы управленческого учета. Информация для руководителей необходима тогда, когда это целесообразно. Сокращение времени может значительно уменьшить точность информации, подготовленной бухгалтерами-аналитиками, но дает возможность определить тенденции.

Принцип учета затрат по процессам деятельности предприятия предполагает группировку затрат по основным и вспомогательным видам деятельности. При этом первые создают стоимость для потребителя, а вторые влияют на ее создание. Такой принцип необходим для оценки деятельности каждого подразделения, участвующего в производстве и реализации продукции, и для установления доли их ответственности за общие показатели.

Принцип соответствия доходов и расходов на основе временной определенности факторов хозяйственной деятельности устанавливает способ отбора информации для управленческих решений, касающихся разных периодов деятельности предприятия в целях установления цен на продукцию, работы и услуги, для отслеживания исполнения тактики и выработки стратегии предприятия. В основу этого принципа положена группировка доходов и затрат по времени их возникновения и окончания производственных процессов с учетом факторов внешней среды.

Признание результатов деятельности структурных подразделений – один из основополагающих принципов построения системы управленческого учета. При всем различии организационных

форм на предприятиях управленческий учет должен быть связан с оперативно-производственным, технико-экономическим планированием и прогнозированием. В совокупности с системой планирования и контроля управленческий учет представляет собой механизм управления цехом, участком, бригадой. Оценка результатов деятельности предусматривает определение тенденций и перспектив каждого подразделения в формировании прибыли от производства до реализации продукта.

В совокупности перечисленные принципы образуют полный и достаточно логичный набор моделей построения системы учета, соответствующих и удовлетворяющих требованиям всех трех концепций бухгалтерского управленческого учета производства.

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

1. Карпова Т.П. Управленческий учет: учебник. – М.: Юнити-Дана, 2012. – 352 с.
2. Панков В.В., Несветайлов В.Ф. Базовые принципы и допущения стратегического управленческого учета // Международный бухгалтерский учет. 2012. № 7. С. 2 – 7.
3. Чикиров Ю.С. Основные принципы управленческого учета производных финансовых инструментов // Вестник Казанского государственного аграрного университета. 2010. № 1 (15). С. 83 – 88.

© 2018 г. *Е.А. Филимонова, В.П. Козлов*
Поступила 25 мая 2018 г.