

М.В. Меркулова (5 курс, каф. ЭММ), Н.В. Муханова, асс.

АНАЛИЗ ОСНОВНЫХ ХАРАКТЕРИСТИК УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА

Основопологающий элемент системы контроллинга – управленческий учет. Зачастую само понятие контроллинга ассоциируется с понятием управленческого учета, но это не совсем верно: основная задача управленческого учета – предоставление информации для принятия управленческих решений; функции контроллинга шире, они включают в себя не только управленческий учет, но и планирование, контроль, координацию, а также выработку рекомендаций для принятия управленческих решений.

Законодательство России обязывает каждое предприятие вести бухгалтерский (финансовый) учет. Но для принятия управленческих решений существует объективная необходимость организации в рамках системы контроллинга специального управленческого учета, который может быть либо совмещен с финансовым учетом, либо – выделен в учете отдельным блоком.

На большинстве российских предприятий система управленческого учета встроена в систему обычного финансового учета. Подходы к взаимодействию управленческого и финансового учетов могут быть разными, начиная от полной автономии управленческого учета до полной интеграции управленческого и финансового учетов. В современных условиях управленческий учет в России сильно интегрирован с бухгалтерским учетом, так как в стандартном плане счетов предусмотрены счета для учета производственных затрат и результатов деятельности. Поэтому можно модернизировать существующую в России систему учета таким образом, чтобы она могла решать задачи управленческого учета.

Коренное отличие управленческого учета от финансового учета состоит в том, что финансовый учет ориентируется на внешних пользователей информации (прежде всего – на налоговую инспекцию, а также на банки, деловых партнеров и т.д.), а управленческий учет нацелен на внутренних пользователей (в первую очередь, на руководителей предприятия и его подразделений), которые вошли в состав предприятия.

Существующие методы управленческого учета можно классифицировать по различным признакам. Рассмотрим классификацию по двум признакам: по полноте включения затрат в себестоимость и учет по усеченной себестоимости.

По полноте включения затрат в себестоимость:

Учет по полной себестоимости.

Себестоимость продукции включает все затраты предприятия, причем постоянные затраты распределяются пропорционально выбранной базе. Расчет может проводиться по фактической, нормативной и плановой себестоимости.

Достоинства данного метода:

видна полная себестоимость продукции;

соответствие сложившимся в России традициям и требованиям нормативных актов по финансовому учету и налогообложению.

Недостатки:

невозможность проведения анализа, контроля и планирования затрат вследствие невнимания к характеру поведения затрат в зависимости от объема (постоянные затраты в учете рассматриваются как переменные);

потеря объектами калькуляции индивидуальности вследствие использования общих баз распределения;

включение в себестоимость затрат, не связанных непосредственно с производством;

в калькуляции цены предусматривается плановая прибыль, вследствие этого необходимо устранить риск убытков.

Учет по усеченной себестоимости (маржинальный учет, директ-костинг).

На объект калькуляции (продукцию, центр затрат и др.) относятся лишь те затраты, которые при выбранном подходе рассматриваются как непосредственно связанные с объектом затрат калькуляции.

Достоинства данного метода:

финансовый результат по всему предприятию и по отдельным видам продукции не зависит от выбора метода распределения постоянных затрат;

учет характера поведения затрат в зависимости от объема;

информации для ценообразования в краткосрочном периоде (нижняя граница цены на продукцию в краткосрочном периоде калькулирования равна переменным затратам).

Недостатки:

отсутствует расчет полной себестоимости продукции, необходимый согласно законодательству;

заниженная себестоимость запасов;

разделение постоянных и переменных затрат затруднено (в долгосрочном периоде все затраты превращаются в переменные).

По интерпретации понятия затрат:

Учет по фактической себестоимости.

Отражаются фактические затраты без каких-либо корректировок. Большим достоинством данного метода является простота расчета, это влияет на: отсутствие нормативной базы, сложность процедуры расчета фактических цен, повышается трудоемкость пересчета цен на каждую единицу использованных ресурсов. Но одним из важных недостатков является необходимость расчета себестоимости каждой партии изделий, что является очень трудоемкой операцией при массовом производстве.

Учет по нормативной себестоимости.

Под нормативными затратами понимают либо среднее значение за ряд прошлых периодов, либо скорректированное среднее значение (по экстраполяции, с поправками на изменения в технологии и т.п.). Используют различные нормативы: только по количеству, только по ценам, по количеству и по ценам одновременно. Данный метод влечет за собой возможность контроля (т.е. сопоставления фактических значений с нормативными). При этом отсутствует необходимость калькулирования себестоимости по каждой партии отдельно, при этом сглаживание колебаний себестоимости происходит за счет возможностей резервирования. Но существует ряд недостатков, таких как несоответствие нормирования и отсутствие обоснования корректировки средних значений, что влечет снижение точности планирования и мешает эффективному контролю.

Учет по плановой себестоимости (стандарт-костинг).

Плановые величины основаны не на прошлом опыте, а на прогнозах на будущее. Прямые переменные затраты планируются по видам продукции, остальные по центрам затрат. Планируются и цены, и количество, это дает более глубокую обоснованность плановых величин по сравнению с нормативными величинами, а так же обеспечивает увеличение точности прогнозов и эффективности контроля. К недостаткам отнесется сложность экономических расчетов, формирующаяся на прогнозах будущего планируемого периода.

Считается, что наиболее подходящими для целей контроллинга являются системы учета по плановой себестоимости (стандарт-костинг) в сочетании с различными вариантами учета по усеченной себестоимости, поскольку именно эти системы обеспечивают максимум информации для принятия управленческих решений. Но использование всех методов учета затрат не дает должного эффекта в управлении затратами, если на предприятии не будет создана система разработки бюджетов, которая позволит не только определить плановые затраты каждого подразделения, но и оценить выполнение плана.