

УДК 658.5.011

УПРАВЛЕНЧЕСКИЙ УЧЕТ В СИСТЕМЕ КОНТРОЛЛИНГА

Лагуновская Е.О., канд. экон. наук, доцент кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита в АПК и транспорте, УО «БГЭУ»

Аннотация. В современных условиях развития экономических отношений для достижения долгосрочного успеха при создании системы управления в организации большое значение имеет поиск и использование современных методов и приемов диагностики, мониторинга и прогнозирования эффективности и результативности производственной и финансово-хозяйственной деятельности. Изменения, происходящие во внешней экономической среде, влекут за собой процесс реорганизации внутренней структуры субъектов хозяйствования, что приводит к изменению организационной структуры, формированию новых отделов, служб и видов деятельности. Соответственно, усложняются взаимосвязи между отдельными подразделениями, увеличивается объем внутрифирменной информации. В связи с этим, возникает необходимость применения новых концепций управления. Одной из таких концепций является контроллинг.

Ключевые слова: управленческий учет, контроллинг, управленческие решения, планирование, управление бизнес-процессами.

Введение. В условиях рыночной экономики значительно усложнился процесс управления деятельностью организации. Субъекты хозяйствования получили полную самостоятельность. Хозяйственная самостоятельность позволяет организациям определять формы организации и управления производством, вид деятельности, рынки сбыта продукции и т.п. Финансовая самостоятельность организации обязывает руководителей и менеджеров разрабатывать финансовую стратегию, политику ценообразования, находить партнеров по бизнесу, пути и методы обеспечения устойчивого финансового состояния организации. При этом возникают новые и более сложные задачи, стоящие перед системой бухгалтерского учета. Действующая система бухгалтерского учета и отчетности на сегодня не может удовлетворять требованиям управления деятельностью организаций в условиях рыночных экономических отношений, поэтому появилась объективная необходимость в появлении управленческого учета как самостоятельного вида бухгалтерского учета.

Основная часть. Информация, формируемая в управленческом учете, обеспечивает систему управления необходимыми данными для ее функционирования, использование которой позволяет уменьшить степень риска и неопределенности в рыночных условиях хозяйствования.

Любые формы организации управленческого учета свидетельствуют о необходимости выделения в самостоятельный участок учетной работы измерение производственных затрат и результатов деятельности организации и ее структурных подразделений. Именно соотношение затрат и результатов деятельности организации свидетельствует об эффективности управления.

При реформировании национальной системы учета и отчетности в соответствии с требованиями международных стандартов финансовой отчетности появляется необходимость деления бухгалтерского учета на финансовый и управленческий, так как международные законодательные акты строятся на принципах деления бухгалтерского учета на два вида.

Кроме того, необходимость внедрения управленческого учета вызвана и тем, что в условиях рыночной экономики особое внимание уделяется изысканию внутренних резервов увеличения прибыли и укреплению финансовой устойчивости организации. Для решения этих проблем необходима информация, которая формируется в рамках управленческого учета, где ведется учет затрат по каждому центру ответственности, виду деятельности и каждой статье затрат.

Чтобы успешно выполнить поставленные задачи необходимо принимать своевременные научно обоснованные управленческие решения, информация для которых формируется в управленческом учете. Совершенствуя организационную структуру организации, необходимо менять подходы к организации бухгалтерского учета и составлению внутренней отчетности к оценке деятельности структурных подразделений и организации в целом.

Управленческий учет и контроллинг тесно взаимодействуют между собой. Система управленческого учета и контроллинга дает возможность отразить реальную картину будущего

развития предприятия только в том случае, если контроллинг подкрепляется достоверными данными, получаемыми в результате управленческого учета.

Одной из главных причин возникновения и внедрения концепции контроллинга стала необходимость в системной интеграции различных аспектов управления бизнес-процессами в организационной системе.

Все этапы и стадии управленческой деятельности связаны с использованием учетно-аналитической информации. Без наличия необходимой информации невозможно определить цели управления, оценить производственную ситуацию, принять соответствующее решение и осуществлять контроль за его выполнением.

Идея контроллинга зародилась в немецкоязычной бизнес-среде. Контроллинг понимается как функция управленческого сервиса — то есть поддержки менеджмента в области стратегического и оперативного управления предприятием. Этот сервис включает информационное обеспечение менеджмента финансовой и нефинансовой информацией и содействие процессу постановки целей и разработки планов и бюджетов.

Основные задачи, которые позволяет решить контроллинг, — это добиться прозрачности бизнеса, сформировать информационную основу для принятия управленческих решений, разработать стратегические цели предприятия в целом, его структурных подразделений и обеспечить достижение этих целей.

Функцию контроллинга может осуществлять один из сотрудников предприятия, несколько человек или целое подразделение. Они выступают в качестве партнеров и советников руководителя. Контроллер идет к менеджерам высшего звена управления не только с описанием проблемы, но и с подготовленными вариантами ее решения.

Сейчас динамичность факторов внешней и внутренней среды вместе с резким обострением конкуренции повысили значимость такого аспекта конкурентоспособности, как четкая и понятная сотрудникам стратегия. Самый популярный инструмент контроллинга — система Balanced Scorecard — позволяет, во-первых, конкретизировать стратегию на верхнем уровне (разработать систему стратегических целей с показателями и мероприятиями, позволяющими достичь этих целей), а во-вторых, довести ее до сотрудников.

Контроллинг связан с процессно-ориентированным подходом к управлению предприятием. Контроллер принимает участие в оптимизации бизнес-процессов, в построении процессно-ориентированной организационной структуры.

Главное преимущество контроллинга состоит в системной коммуникации управленческих функций, во взаимосвязи между ними, формировании единой информационной базы, координации мер по достижению целей, которые предприятие ставит перед собой. В то же время управленческий учет в его современном виде представляет собой именно конгломерат, то есть механическое соединение разрозненных, слабо связанных друг с другом управленческих функций. На наш взгляд, управленческий учет в системе контроллинга позволяет интегрировать в единое целое функции планирования (бюджетирования), учета, контроля, анализа, обоснования управленческих решений и др.

Контроллинг, в отличие от управленческого учета, отдает предпочтение предварительному, а не последующему анализу и контролю. При этом рассматриваются и оцениваются различные варианты достижения намеченной цели, разрабатываются прогнозные балансы и планы, ориентированные на стратегические цели организации, создается система информационного обеспечения всех управленческих служб предприятия. В процессе хозяйственной деятельности накапливается информация об отклонениях от плановых заданий, норм, нормативов, сметных назначений по всем позициям плана, контрольным точкам, ориентирам, данные о причинах и виновниках отклонений. Полученная информация используется для анализа выявленных отклонений, всестороннего обсуждения его результатов со специалистами различных управленческих подразделений, для преобразования полученных в ходе обсуждения идей, взглядов, мнений в форму управленческих решений.

В основе контроллинга лежит ориентация всей деятельности организации на требования рынка, на запросы потребителей, а поэтому значительное внимание в системе контроллинга уделяется изучению потребительского спроса, уровня конкуренции, цен и других маркетинговых показателей. Деятельность предприятия ориентируется на определенную рыночную нишу, на запросы покупателей и заказчиков, на систему сбыта, рекламы, стимулирования спроса и в то же время — на получение намеченной прибыли. Поэтому планирование объемов выпуска и продажи

продукции, работ и услуг, доходов, расходов и финансовых результатов основывается не только на маркетинговом анализе, но и на исследовании безубыточности бизнеса, поиске на стадии планирования внутрипроизводственных резервов снижения постоянных и переменных затрат, возможностей оптимизации уровня отпускных цен, более полной загрузки мощностей и т.п.

В системе контроллинга, как и в управленческом учете, значительная роль принадлежит учету затрат по местам их возникновения (структурным подразделениям или участкам), по центрам ответственности, носителям, элементам и статьям затрат, а также в других необходимых для управления предприятием разрезах. Однако в отличие от управленческого учета в системе контроллинга больше внимания уделяется оценке обоснованности затрат, поиску причинно-следственных связей между затратами и результатами, разграничению уровня ответственности за расходы и доходы. При этом по местам возникновения затрат и центрам ответственности учитывают не только затраты, но и объем выпуска продукции и услуг (объем продаж), производительность труда, финансовые результаты и т.д. Данные о затратах и результатах группируют по местам их возникновения и центрам ответственности уже на стадии планирования с использованием одной и той же методики распределения затрат, способов оценки активов и списания их стоимости, что необходимо для сопоставимости отчетных и плановых показателей.

Органическое соединение управленческих процессов в системе контроллинга, в отличие от управленческого учета, проявляется и в том, что в контроллинге участвует каждый сотрудник в рамках его компетенции и поставленных перед ним задач. При этом функции организации, координации и методического обеспечения такой работы возложены на службу контроллинга.

Интеграция управленческих функций не должна идти путем расчленения единой системы бухгалтерского учета и выделения из нее отдельных объектов, таких как затраты, доходы, результаты и др. Данные единого бухгалтерского учета входят в информационную систему контроллинга наряду с нормативной, плановой, маркетинговой и другой информацией, обеспечивая любые потребности управленческих служб в достоверных и полных сведениях об управляемом объекте, необходимых для качественного выполнения управленческих функций.

Управление деятельностью организации невозможно без наличия необходимой информации о состоянии управляемого объекта, его взаимоотношениях с внешней средой. В таком понимании экономическая информация является основой процессов подготовки, принятия и реализации управленческих решений.

В условиях перехода на международные стандарты финансовой отчетности и аудита весьма важным и актуальным является поиск новых подходов к применению современных методов управления. Контроллинг, как целостная концепция управления финансово-экономическими процессами и результатами хозяйственной деятельности организации основывается в первую очередь на учетной информации. Изучение учетной информации становится основой проведения специалистом по контроллингу оценки финансово-хозяйственной ситуации, процессов планирования и контроля. Именно в учете формируется база данных, определяется содержание, проводится оценка и отбор параметров для характеристики количественного и качественного состояния исследуемых объектов.

Таким образом, контроллинг должен быть гибким, целенаправленным, ориентирован, прежде всего, на поддержку процессов принятия решений. При этом следует обеспечить адаптацию традиционной системы учета в организации к информационным потребностям должностных лиц, принимающих решения, т.е. в функции контроллинга входят создание, обработка, проверка и представление системной управленческой информации [2].

Управленческий учет является главным элементом системы контроллинга в организации. Понятие контроллинга во многом ассоциируется с понятием управленческого учета, но это не совсем верно: основная задача управленческого учета – предоставление необходимой информации для принятия управленческих решений; функции контроллинга шире, они включают в себя не только управленческий учет, но и планирование, контроль, анализ, регулирование, координацию, а также выработку рекомендаций для принятия управленческих решений.

Для того, чтобы управлять, надо контролировать различные компоненты бизнеса: себестоимость, ценообразование, рентабельность, распределение ответственности, ликвидность и др. Отличительным признаком управленческого учета в системе контроллинга, который необходимо учитывать при создании информационной системы, является интегрированность. Можно выделить вертикальную и горизонтальную интеграцию.

Горизонтальная интеграция предполагает сопоставимость данных в учетных блоках.

Вертикальная интеграция охватывает цикл принятия управленческих решений: план – организация выполнения плана – учет – контроль – анализ – регулирование [3].

Так как основополагающим аспектом в учетной интеграции является сопоставление доходов и затрат, то наиболее важными становятся операции управления доходами, расходами и финансовыми результатами. Одним из основных показателей деятельности коммерческих организаций является прибыль. Главным фактором, влияющим на ее размер, является уровень затрат, которые отражаются в управленческом учете. Кроме того, управленческий учет позволяет осуществлять контроль уровня затрат на производство путем их детализации по статьям и местам возникновения.

С каждым годом расширяется диапазон производственных, технических и организационно-экономических вопросов, решение которых следует искать в сфере управления затратами. Актуальным стало построение целостной системы управления затратами, являющейся неотъемлемой частью контроллинговой процедуры [4].

Управленческий учет призван обеспечить расшифровку доходов, затрат, прибыли и в конечном итоге показателей рентабельности не только на уровне организации в целом, но и на уровне отдельных функциональных и структурных подразделений в рамках системы контроллинга. Чтобы информация имела содержательный смысл и объективно отражала степень или эффективность достижения поставленных целей, необходимо рассчитать и сравнить с базовыми (желательными) значениями соответствующие величины показателей. Показатели деятельности предприятия лежат в основе планирования и делегирования ответственности как в отдельных структурных подразделениях, так и в организации в целом. Система показателей как инструмент контроллинга помогает принимать управленческие решения и управлять организацией. [3].

От организации системы управленческого учета зависит осведомленность руководства о правильности принятия управленческих решений. Эффективность управленческого учета зависит от выбора методики его ведения, способов обработки информации, методов учета затрат и калькулирования себестоимости продукции, работ, услуг [5]. Система управленческого учета может быть построена с различным объемом реализуемых функций: от простейшего варианта (контроль ключевых параметров хозяйственной деятельности и сигналы о неблагоприятных изменениях) до интегрированной системы контроля и оптимизации различных типов хозяйственных операций организации.

Управление деятельностью организации невозможно без наличия необходимой информации о состоянии управляемого объекта, его взаимоотношениях с внешней средой. В таком понимании экономическая информация является основой процессов подготовки, принятия и реализации управленческих решений.

Информация, формируемая в управленческом учете, обеспечивает систему управления необходимыми данными для ее функционирования, использование которой позволяет уменьшить степень риска и неопределенности в рыночных условиях хозяйствования [5].

Основой конкурентоспособности организаций на современном этапе является отлаженная система информационного обеспечения управления деятельностью, в рамках которой, как правило, функционируют три вида учета: финансовый, налоговый и управленческий. Каждый из них ориентирован на полное и своевременное обеспечение соответствующей информацией определенного сегмента пользователей, преследующего специфические цели: финансовый учет – своевременно обеспечить заинтересованных внешних пользователей бухгалтерской финансовой отчетностью для оценки финансового состояния организации; налоговый учет – правильно и в соответствии с установленными сроками рассчитаться с бюджетом и внебюджетными фондами, снизив при этом налоговое бремя организации; управленческий учет – обеспечить информационную поддержку менеджеров организации.

Учетная информация должна служить необходимой основой для осуществления процессов прогнозирования, планирования, нормирования, анализа и контроля, т.е. выступать важным средством принятия эффективных управленческих решений. Такая информация должна, прежде всего, быть систематизированной, то есть выстроенной системой информационного обеспечения управления деятельностью хозяйствующего субъекта

Управленческая информация представляет собой совокупность сведений, данных, результатов наблюдений об изучаемом хозяйствующем субъекте для принятия своевременных и адекватных управленческих решений. Информация является фундаментом, основой всей цепочки процесса подготовки, выбора, принятия и реализации различных управленческих решений.

Предоставление информации менеджерам организации, на основе которой они могут обоснованно принимать решения, направленные на повышение эффективности текущих операций, — это сфера управленческого учета. Таким образом, управленческий учет предназначен для решения внутренних задач управления организацией и формируется ею самостоятельно. Информация, генерируемая в системе управленческого учета, регламентируется только потребностями менеджеров и может быть представлена как в денежном, так и в натуральном выражении.

В системе управленческого учета требования к информации, с одной стороны, более либеральны: допускается большая свобода при ее формировании, возможность использования неколичественной, незадокументированной, неучетной информации, плановых и прогнозных оценок. Вместе с тем, к системе управленческого учета требования выше с точки зрения качества и детализации, глубины предоставляемой информации. Здесь нельзя ограничиться только количественными, финансовыми данными, а необходимо выполнение определенных требований к качеству используемой информации. Методы управленческого учета позволяют получить информацию, охватывающую деятельность предприятия более широко и детально, чем информация, содержащаяся в финансовой отчетности. Поэтому для внутреннего управления необходима информационная система, отличная от той, которая используется в учете, регулируемом законодательно.

Для того, чтобы получить четкое представление об управленческом учете, необходимо провести анализ взаимосвязи и различий финансового и управленческого учета. Наиболее важным фактором, определяющим сходство этих двух видов учета, является то, что для принятия управленческих решений в текущем периоде и на перспективу используется информация финансового и управленческого учета.

Финансовый учет служит основой составления бухгалтерской отчетности установленных форм, ориентированной на внешних пользователей. Цель финансового учета — информирование собственников организации и других пользователей о наличии и использовании имущества, капитала и обязательств организации, ее финансовом состоянии, задолженности по налогам и другим платежам, состоянии расчетов с клиентами и персоналом.

Управленческий учет представляет информацию менеджерам организации, необходимую для принятия управленческих решений: о наличии и использовании производственных запасов, затратах на производство и себестоимости готовой продукции, работ, услуг, о финансовых результатах структурных подразделений, мест возникновения затрат и центров ответственности.

В финансовом учете информация формируется и отчетность составляется в целом по организации. Управленческий учет представляет информацию о деятельности подразделений организации: цехов, отделов и направлений бизнеса.

Эффективное управление производственной деятельностью организации значительно зависит от качества информации, необходимой для специалистов всех структурных подразделений. Организации, имеющие сложную производственную структуру, остро нуждаются в экономической и финансовой информации, использование которой способствует оптимизации затрат и финансовых результатов, помогает принимать своевременные управленческие решения [5].

Заключение. В условиях современных рыночных отношений, весьма актуальной является проблема эффективности управленческого учета. Существует объективная необходимость в своевременном обеспечении менеджеров достоверной учетно-аналитической информацией, которая с помощью соответствующих инструментов контроллинга трансформируется и становится базой для формирования проектов стратегических и оперативных управленческих решений.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Вахрушева, О.Б. Бухгалтерский управленческий учет / О.Б. Вахрушева. — М.: Дашков и К, 2019. — 252 с.
2. Лагуновская, Е.О. Бюджетирование в системе управленческого учета транспортного предприятия / Е.О. Лагуновская // Бухгалтерский учет и анализ. — 2022. — №9. — С. 10–15.
3. Лагуновская, Е.О. Управленческий учет: сущность, задачи и направления развития / Е.О. Лагуновская // Бухгалтерский учет и анализ. — 2021. — №7. — С. 11–17.
4. Толкач В. Контроллинг — немецкая идея, получившая международное признание / В. Толкач // Деловой портал «Управление производством». — 2023 — [Электронный ресурс]. — Режим доступа http://www.up-pro.ru/library/management_accounting/controlling/kontrolling-tolkach.html — Дата доступа : 17.06.2023.
5. Голубь, М.Е. Управленческий учет в современных экономических условиях // Вестник Белгородского университета кооперации, экономики и права. [Электронный ресурс] — 2015, № 4. — Режим доступа: http://vestnik.bukep.ru/articles_pages/articles/2015/2015-4/Articles_355-359.pdf. — Дата доступа: 15.06.2023.

MANAGEMENT ACCOUNTING IN THE CONTROLLING SYSTEM

Lagunovskaya E.O., Candidate of Economic Sciences, Associate Professor of the Department of Accounting, Analysis and Audit in Agriculture and Transport of the Belarusian State University of Economics

Annotation. In modern conditions of development of economic relations, in order to achieve long-term success in creating a management system in an organization, it is of great importance to search for and use modern methods and techniques for diagnostics, monitoring and forecasting the efficiency and effectiveness of production and financial and economic activities. Changes occurring in the external economic environment entail the process of reorganization of the internal structure of business entities, which leads to a change in the organizational structure, the formation of new departments, services and activities. Accordingly, the relationship between individual departments becomes more complicated, the volume of intra-company information increases. In this regard, there is a need to apply new management concepts. One of such concepts is controlling.

Key words: management accounting, controlling, management decisions, planning, business process management.

УДК 657.222

ИДЕНТИФИКАЦИЯ УГЛЕРОДНЫХ ЕДИНИЦ КАК ОБЪЕКТА БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

Головач О.В., канд. экон. наук, доцент, заведующий кафедрой бухгалтерского учета, анализа и аудита в промышленности, УО «БГЭУ»

Аннотация. В статье произведена идентификация углеродных единиц как нового объекта бухгалтерского учета. Посредством сравнения экономического содержания углеродных единиц как отдельного вида активов организации с другими традиционными видами активов доказано, что углеродные единицы как актив не могут быть включены в состав какого-либо из выделенных в настоящее время в соответствии с теорией и практикой ведения бухгалтерского учета видов активов. Для отражения информации о наличии и движении углеродных единиц обосновано выделение отдельного синтетического счета бухгалтерского учета 17 «Углеродные единицы».

Ключевые слова: углеродный след, углеродные единицы, активы, бухгалтерский учет, объект бухгалтерского учета, признание в бухгалтерском учете.

Введение. Эколого-климатические проблемы Земли и вырабатываемые мировым сообществом пути их решения, достижение странами-членами ООН, в том числе Республикой Беларусь, целей устойчивого развития, предполагающего сбалансированное экономическое, социальное и экологическое развитие государств на макроуровне и организаций на микроуровне, обусловили возникновение нового вида актива – углеродных единиц. Углеродные единицы – абсолютно новый для отечественной учетной практики объект бухгалтерского учета, критерии признания, методики оценки и отражения в бухгалтерском учете которого, соответственно, отсутствуют. Аналогичная ситуация имеет место и в зарубежной практике бухгалтерского учета. В связи с чем, разрабатываемые методики оценки, идентификации и отражения в бухгалтерском учете операций с углеродными единицами, в первую очередь, должны основываться на действующем законодательстве в области бухгалтерского учета Республики Беларусь, Российской Федерации (так как между Беларусью и Россией планируется создание единой системы трансграничного углеродного регулирования), а также на международных принципах бухгалтерского учета.

Основная часть. В предыдущих публикациях автор доказал появление нового объекта бухгалтерского учета – углеродных единиц [1, с. 149; 2, с. 202]. Остановимся на идентификации углеродных единиц как объекта бухгалтерского учета более подробно.

В соответствии со вторым абзацем статьи 1 Закона Республики Беларусь от 12 июля 2013 г. № 57-З «О бухгалтерском учете и отчетности» (в редакции Закона Республики Беларусь от 11.10.2022 г. № 210-З) (далее – Закон № 57-З) «активы – имущество, возникшее в организации в результате совершенных хозяйственных операций, от которого организация предполагает получение экономических выгод, иные объекты, признаваемые активами в соответствии с законодательными актами» [3].

В законодательстве Республики Беларусь пока отсутствует определение термина «углеродная единица». В Российской Федерации пункт 9 статьи 2 Федерального Закона № 296-ФЗ «Об ограничении выбросов парниковых газов» (далее – Закон № 296-ФЗ) определяет углеродную