

УДК 657.47.01

## УПРАВЛЕНЧЕСКИЙ УЧЕТ: СУЩНОСТЬ, ЗАДАЧИ И НАПРАВЛЕНИЯ РАЗВИТИЯ

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

**Аннотация.** *Управленческий учёт представляет собой упорядоченную систему выявления, измерения, сбора, регистрации, интерпретации, обобщения, подготовки и предоставления информации внутренним пользователям организации для принятия управленческих решений. Это процесс, который обеспечивает управленческий аппарат организации информацией, используемой для планирования, учета, регулирования, управления и контроля за деятельностью организации.*

**Ключевые слова:** управленческий учет, финансовый учет, учет затрат, калькулирование, планирование, информационное обеспечение.

**Введение.** В настоящее время особую актуальность приобретает рациональное построение управленческого учета в организации. Эффективность функционирования субъекта хозяйствования зависит от достоверности информации о его деятельности, формируемой в рамках системы управленческого учета. Управленческий учет можно определить как самостоятельное направление бухгалтерского учета организации, обеспечивающее информационную поддержку системы управления. Этот процесс включает выявление, измерение, фиксацию, сбор, хранение, защиту, анализ, подготовку, интерпретацию, передачу и прием информации, необходимой управленческому аппарату для выполнения его функций.

Именно от организации системы управленческого учета зависит осведомленность руководителя организации 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.

**Основная часть.** 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.

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.

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.

Для принятия эффективных оперативных решений менеджерам и руководителям предприятий необходима достоверная информация как о производственном, так и финансовом положении предприятия. При этом, необходима реализация основных функций: 1) координация управленческих процессов по достижению целей предприятия; 2) информационная поддержка процесса принятия решений на разных уровнях управления (в т.ч. организация эффективной информационной системы на предприятии).

Функции, обеспечивающие организацию информационных потоков можно разделить на три категории:

1. Разработка или внедрение систем обмена информацией между различными сегментами организации и представления информации;
2. Анализ информации;
3. Планирование деятельности организации.
4. Оценка эффективности работы менеджеров;

Функции, определяющие содержание информационных потоков также подразделяются на три категории:

1. Координация деятельности подразделений, сегментов организации или отдельных

сотрудников;

2. Мотивация персонала;

3. Контроль за выполнением планов и за результатами деятельности [2].

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.

Под воздействием объективных факторов, обусловленных новыми технологиями, государственным регулированием и ростом предприятий, усложняется структура бизнеса, возникает потребность в одновременном развитии многих направлений деятельности, в формировании значительного количества структурных подразделений (отделов, служб) как на уровне отдельных юридических лиц, так и на уровне холдингов.

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

Важной особенностью управленческого учета как метода повышения эффективности текущей деятельности предприятия является тот факт, что он взаимосвязан со всеми видами учета и может интегрировать в себе информационные потоки других видов учета.

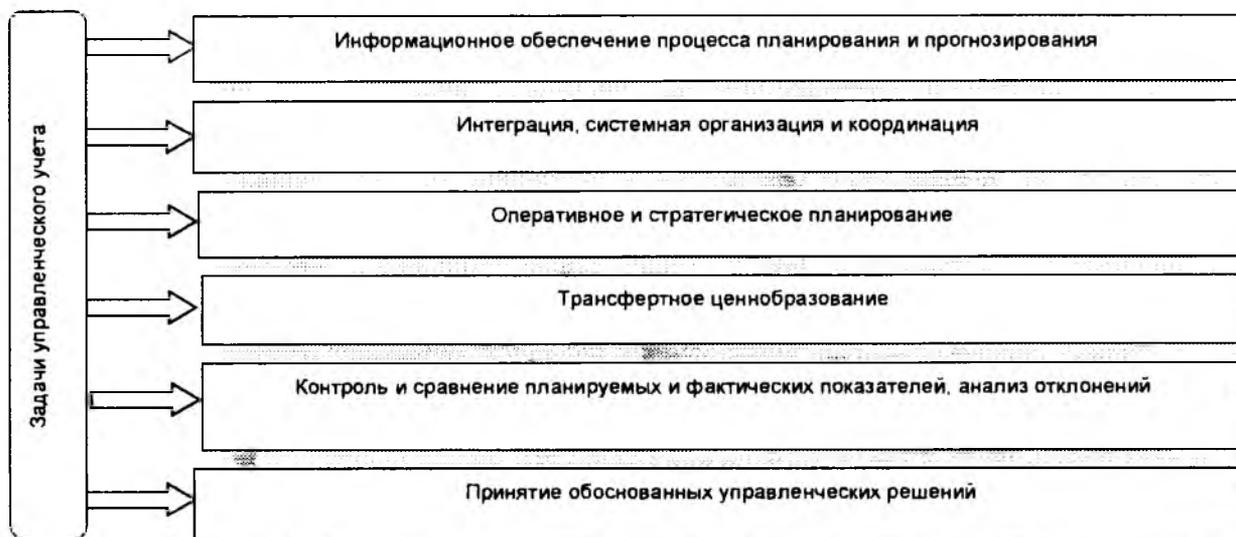
Управление предприятием основано не только на таких функциях, как, например, планирование, организация, регулирование и стимулирование производства, но и на учетной функции, которую и выполняет система бухгалтерского учета. С этой позиции учет выступает в качестве одного из важнейших элементов современной системы управления организаций любого профиля. На современном этапе возникла ситуация, когда информационные потребности внутренних пользователей оказались выше, детальнее и разнообразнее, чем существовавшая информационная база [4].

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.

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. 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. В связи с этим, появилась объективная необходимость в появлении управленческого учета как самостоятельного вида бухгалтерского учета. Основные задачи управленческого учета рассмотрены на рисунке 1.



**Рисунок 1. – Основные задачи управленческого учета**

Примечание – Источник: собственная разработка.

Бухгалтерский управленческий учет выделился из бухгалтерского учета в связи с внедрением рыночных экономических отношений и необходимостью перехода на международные стандарты финансовой отчетности. В условиях рыночной экономики одним из основных показателей деятельности коммерческой организации является прибыль. Главным фактором, влияющим на ее размер, является уровень затрат производства, которые отражаются в управленческом учете. Кроме того, управленческий учет позволяет осуществлять контроль уровня затрат на производство путем их детализации по статьям и местам возникновения.

При реформировании национальной системы учета и отчетности в соответствии с требованиями международных стандартов финансовой отчетности также 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 современных условиях 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 субъекта хозяйствования, необходимо менять подходы к организации бухгалтерского учета и составлению внутренней отчетности к оценке деятельности структурных подразделений и организации в целом.

Управленческий учет необходим для информационно-аналитического обеспечения принимаемых управленческих решений, которые необходимы для успешного функционирования субъектов хозяйствования.

Основными предпосылками внедрения системы управленческого учета являются недостатки существующей системы управления, среди которых:

- отсутствие механизма планирования (бюджетирования) деятельности организации, позволяющего проводить предварительный сравнительный анализ принимаемых решений, рассчитывать плановые, экономически оправданные (в соответствии с внутренними нормами и нормативами организации) показатели затрат, прогнозировать результаты деятельности и обосновывать перспективные решения, проводить анализ отклонений фактических показателей от плановых и выявлять их причины;

- отсутствие "прозрачной" системы учета затрат, позволяющей не только определить их достоверную величину, но и проанализировать их по видам, статьям, местам возникновения, носителям, центрам ответственности и в других разрезах, необходимых для осуществления управления;

- несовершенство (с точки зрения решения управленческих задач) системы внутренней отчетности;

- отсутствие механизма оценки рентабельности направлений деятельности, центров ответственности, отдельных продуктов, проектов;

- отсутствие процедур проведения анализа и принятия управленческих решений, связанных с вопросами формирования производственной программы, ценообразования, оценки инвестиционных проектов и т.д.;

- недостаточный уровень ответственности и мотивации персонала за снижение уровня затрат и повышение эффективности деятельности как своего подразделения, так и организации в целом;

- отсутствие четкого механизма управления подразделениями предприятия (системы контрольных показателей, регламента их планирования, получения отчетов, анализа и оценки, стимулирования).

Итак, управленческий учет представляет собой совокупность способов и приемов, с помощью которых обобщается производственная деятельность, решаются определенные цели и обеспечивается управление организацией.

Учетная информация занимает главное место в системе управленческого учета. Она формируется с использованием различных методов и приемов:

- деление затрат при планировании и в учете по центрам ответственности, что обеспечивает возможность организовать контроль за расходами на производство и реализацию продукции, работ, услуг;

- составление смет затрат на производство по центрам ответственности с включением в них только тех затрат, которые зависят от деятельности соответствующих центров ответственности;

- деление всех затрат по отношению их к изменениям объема производства на переменные и постоянные. Это позволяет определить при анализе поведение затрат, прибыли и объема продаж, определить точку критического объема продаж, ниже которой производство становится убыточным;

- применение разных видов себестоимости продукции, работ и услуг для различных управленческих потребителей.

- использование различных методов распределения затрат между видами продукции, оказанных услуг при определении их себестоимости;

- изучение колебаний затрат, происходящих под влиянием различных факторов;

- использование системы внутреннего контроля за деятельностью подразделений организации.

Информация управленческого учета имеет характер коммерческой тайны, т.е. она носит конфиденциальный характер. Исходя из этого, информация бухгалтерского управленческого учета должна быть защищена.

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.

На сегодня управленческий учет является информационно-вычислительной системой, объединяющей совокупность форм и методов планирования, учета и анализа и направленной на формирование альтернативных вариантов деятельности организации для информационного обеспечения процесса управления.

Основные отличия управленческого учета от финансового представлены на рисунке 2.

Несмотря на имеющиеся отличия финансовый и управленческий учет являются единой системой бухгалтерского учета, выполняют единую функцию – отражение экономического и финансового состояния организации через систему показателей.

Одной из основных задач при организации управленческого учета является налаживание нормального информационного взаимодействия между системой управленческого учета и другими учетно-аналитическими системами организации. Поэтому для обеспечения менеджеров необходимой информацией для управления в организации применяются различные формы внутренней отчетности, включающие:

- комплексные отчеты, которые содержат информацию о доходах и расходах, о выполнении производственной программы и т.д.;
- отчеты о выполнении планов текущей деятельности – объемы реализованной продукции, выполнение договоров на поставку продукции, остатки готовой продукции на складе и т.п.;
- аналитические отчеты, которые представляются по запросу руководителей для изучения состояния какого-нибудь вопроса. Формы отчетов, периодичность представления, являются произвольными, по мере необходимости информации для управленческих решений.

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].

В качестве направлений совершенствования системы управленческого учета и отчетности можно выделить следующие:

- Совершенствование структуры, иерархии, содержания и формы представления управленческих отчетов;
- Развитие системы финансового планирования и бюджетирования;
- Детализация управленческой отчетности и оптимизация обеспечивающей ее информационной базы;
- Разработка стратегии развития организации с последующей увязкой краткосрочного, среднесрочного и долгосрочного горизонтов планирования;
- Совершенствование системы учета затрат и калькулирования себестоимости (конкретизация статей затрат, обоснование выбора метода учета затрат, определение научно обоснованной базы распределения затрат между объектами калькуляции).
- Применений информационных технологии, способствующих оперативному и более точному учету.

Таким образом, в условиях современных рыночных отношений, весьма актуальной является проблема эффективности управленческого учета. Возникла объективная необходимость изучения элементов системы управленческого учета и совершаемых операций для оценки эффективности и результативности этой системы, для обнаружения различных нарушений и неточностей,

выявленных при функционировании данной системы, исправления этих нарушений и полного их исключения в дальнейшем.

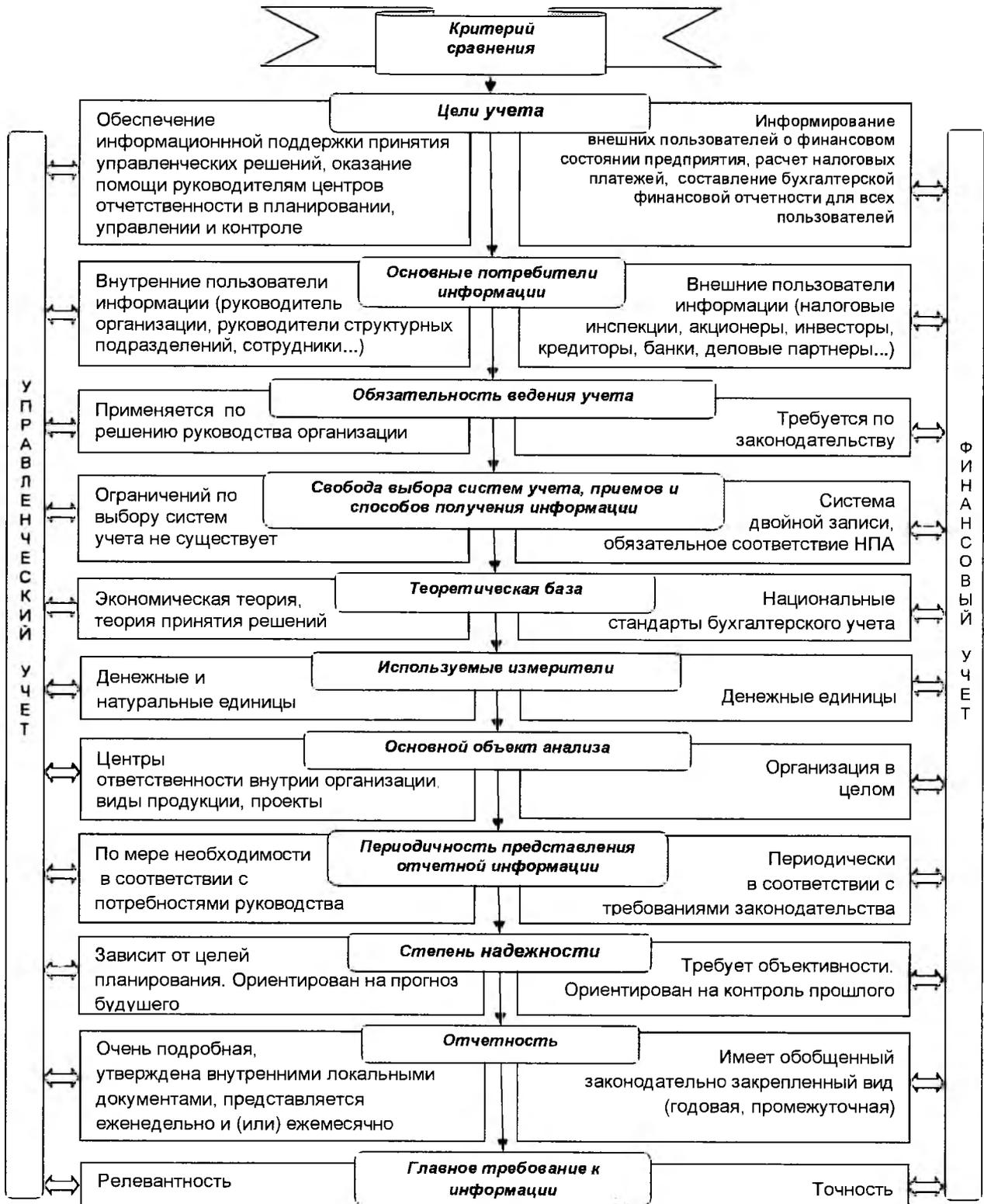


Рисунок 2. – Основные отличия управленческого учета от финансового

Примечание – Источник: собственная разработка.

**Заключение.** Анализ достоинств управленческого учета в полном его комплексе позволяет сделать вывод, что внедрение его в практику отечественных организаций является надежным путем повышения уровня экономической работы в организации. Управленческий учет охватывает все виды информации, необходимой для управления организацией. Он связывает процесс управления с учетно-аналитическим процессом. Его можно характеризовать как самостоятельное направление общей системы бухгалтерского учета, представляющее информацию для управления деятельностью организации.

#### СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Вахрушева, О.Б. Бухгалтерский управленческий учет / О.Б. Вахрушева. — М.: Дашков и К, 2019. — 252 с.
2. Голубь, М.Е. Управленческий учет в современных экономических условиях // Вестник Белгородского университета кооперации, экономики и права. [Электронный ресурс] — 2015, № 4. — Режим доступа: [http://vestnik.buker.ru/articles\\_pages/articles/2015/2015-4/Articles\\_355-359.pdf](http://vestnik.buker.ru/articles_pages/articles/2015/2015-4/Articles_355-359.pdf). — Дата доступа: 21.06.2021.
3. Гудкова, О.В., Ермакова, Л.В., Мельгуй, А.Э. Основные направления организации управленческого учета на предприятии // Экономика, предпринимательство и право. — 2016. — Том 6. — № 3. — С. 315–320.
4. Лагуновская, Е.О. Контроллинг в системе управления организацией / Е.О. Лагуновская // Бухгалтерский учет и анализ. — 2017. — №6. — С. 8–11.
5. Лагуновская, Е.О. Развитие управленческого учета и контроллинга в организациях Республики Беларусь / Е.О. Лагуновская. XIII Международная научно-практическая конференция «Экономический рост Республики Беларусь: глобализация, инновационность, устойчивость». — Минск: БГЭУ, 2020. — Том 2. С.295–296.

#### MANAGEMENT ACCOUNTING: THE ESSENCE, OBJECTIVES AND DIRECTIONS OF DEVELOPMENT

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.** Management accounting is an orderly system of identifying, measuring, collecting, recording, interpreting, summarizing, preparing, and providing information for management decision-making for internal users of an organization. It is a process that provides the management apparatus of an organization with information used for planning, accounting, regulating, managing and controlling the activities of the organization.

**Keywords:** management accounting, financial accounting, cost accounting, calculation, planning, information support.

#### УДК 336.717.5

#### ОСОБЕННОСТИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ЛОМБАРДНЫХ ОПЕРАЦИЙ

Гапеева-Сергейчик О.О., магистр экономических наук, старший преподаватель кафедры «Финансы и бухгалтерский учет», МОУ ВО «Белорусско-Российский университет»

**Аннотация.** В данной статье дано определение понятий «ломбард» и «ломбардные операции», приведена сравнительная характеристика особенностей кредитов ломбардов и банковского кредитования, представлена нормативная правовая база, регулирующая деятельность ломбардов в Республике Беларусь, рассмотрен бухгалтерский учет типовых операций ломбарда.

**Ключевые слова:** ломбард, ломбардные операции, кредит ломбарда, банковское кредитование, учет ломбардных операций.

**Введение.** Первые подобия ломбардов существовали еще в Средневековье, когда люди, из-за неимения денег шли к так называемым ростовщикам – физическим лицам, которые были наделены правом выдачи ссуды деньгами при определенной норме процентов под залог имущества. Непосредственно ломбард как кредитное учреждение появился во Франции, во время правления Людовика XI (XII век), а затем, постепенно такие заведения стали появляться и в других странах.

Ломбардный бизнес является старейшим финансовым бизнесом. В настоящее время ломбарды как специализированные кредитно-финансовые институты оказывают физическим лицам услуги, относящиеся к разряду кредитных операций, что представляет собой некую альтернативу банковским учреждениям, так как взаимоотношения между клиентом и ломбардом относительно просты и не требуют дополнительных затрат с обеих сторон. Поэтому можно говорить о некоторой конкуренции за привлечение клиентов между банком и ломбардом.