Бухгалтерский учет в системе управления.

Управление предприятием представляет собой процесс координации и регулирования его деятельности для достижения поставленной цели.

Любая служба и работник управления для выполнения своих функций нуждаются в информации. Управление начинается с получения и восприятия информации, оно включает принятие решения на основе информации и завершается контролем выполнения этого решения также на основе соответствующей информации.

Управляющие могут получать информацию сами непосредственно от объекта управления, либо поступает в обработанном виде от специальных информационных служб. Важнейшей из является бухгалтерия. В настоящее время она — единственный поставщик документально обоснованной и системно обеспеченной экономической информации о фактическом наличии и использовании имущества и ресурсов организации, о хозяйственных Процессах и результатах деятельности, о долговых обязательствах, расчетах и претензиях.

До последнего времени управленческие функции бухгалтерии ограничивались контролем за соблюдением законности совершения хозяйственных операций, установленных правил приема и отпуска товарно-материальных ценностей, правильным расходованием фонда заработной платы, за соблюдением штатной, финансовой и кассовой дисциплины, установленных правил и сроков проведения инвентаризации, взыскания дебиторской и погашения кредиторской задолженности, соблюдением платежной дисциплины; контролем за законностью списания недостач, потерь, просроченных долгов и т. п.

Меняется целевое назначение бухгалтерского учета. С сохранением его значения как наиболее организованной части информационной системы, функционирующей на качественно новом техническом уровне, он во все большей степени должен становиться составной частью управляющей системы предприятия. К сожалению, этот процесс развивается медленно и явно отстаёт от темпов совершенствования технического оснащения учёта. В результате, несмотря на рост объёма учётной информации, вызванной увеличением её источников и потребителей, возрастание материальных и трудовых затрат на ведение учета, связанное с внедрением ЭВМ, повышением оплаты труда всем категориям учетных работников, потребительская стоимость бухгалтерской информации, по существу, осталась без изменения.

Одна из основных причин такого положения в отсутствии на многих российских предприятиях нового, соответствующего современным требованиям подхода к организации учета. Судя по зарубежному опыту в первую очередь речь должна идти о создании и функционировании системы управленческого учета.

Сравнительная характеристика финансового и управленческого учета

Управленческий учет является логическим следствием развития бухгалтерского учета, его эволюции. Усложнение хозяйственных связей и механизм рыночных отношений, появление новых инструментов рынка, методов и средств управления производственно-хозяйственной деятельности вызвали необходимость дополнительной информации, обеспечивающей успешное функционирование предприятия в этих условиях. Существенные изменения произошли в технике, технологии и организации производства. Появилось больше разновидностей продукции, способов её изготовления, вариантов их сочетания. Затраты и, во многом, результаты деятельности сейчас определяются не столько индивидуальными усилиями, умением человека, а уровнем технического совершенства, экономичностью работы, производительностью используемых машин и оборудования. Количество вариантов решения возникающих проблем выросло, возросла и цена неправильного управленческого решения.

Очевидно, что для внутреннего (внутризаводского, внутрифабричного и т. п.) управления нужна новая система формирования информации для анализа, выбора и обоснования таких решений- Появилась необходимость в переориентации основной цели бухгалтерского учета на удовлетворение внутренних потребностей фирмы.

Бухгалтерский учет разделился на финансовый и управленческий, причем в финансовом учете постепенно обособляется и управленческая функция. В общем виде это можно представить в виде схемы.

Необходимость обособления данных управленческого учета в самостоятельную систему во многом связана с усилением требований к сохранению коммерческой тайны деятельности организации, обстоятельств, при которых принимаются те или иные решения. Показатели финансовой отчетности доступны если не для всех, то для многих. Это можно отнести и к финансовому учету, открытому для проверок налоговых органов, ревизоров общества или товарищества, аудиторов и т. п. Система формирования финансовой отчетности должна быть прозрачной, доступной для понимания компетентным пользователем. Иное дело — учет для управления, его данные — коммерческая тайна не только для внешних пользователей, но и для управленческого персонала самого предприятия, не имеющего прямого отношения к решению данной проблемы.

Наиболее существенные различия между финансовым и управленческим учетом сводятся к следующему.

• Финансовый учет предназначен для составления бухгалтерской отчетности установленной формы и содержания, в основном ориентированной на внешних пользователей. Цель управленческого учета — обеспечение менеджеров организации информацией, необходимой для решения внутренних задач управления фирмой.

• Финансовый учет обязателен для предприятия, управленческий учет - нет. Обязанность вести финансовый учет с использованием аналитических счетов определена Федеральным законом Российской Федерации от 21.11.96 № 139-ФЗ "О бухгалтерском учете", действие которого распространяется на все организации, находящиеся на территории РФ. Вопрос о том, вести ли на предприятии управленческий учет, решает сама организация. Сбор и обработка информации для управления считаются целесообразными, если её ценность для управления выше затрат на получение соответствующих данных.

• Финансовый учет охватывает все хозяйственные операции предприятия, но это — учет факта, прогнозные величины бухгалтерский учет не включает. Управленческий учет — это главным образом учет затрат и результатов, выявление отклонений от оптимального использования хозяйственных средств. Обе разновидности учета для управления включают расчетные» ожидаемые, прогнозные плановые величины.

• Финансовый учет должен осуществляться в соответствии с нормативными документами Правительства РФ и органов, которым предоставлено право регулировать бухгалтерский учет. За нарушение методологии финансового учета предусмотрена ответственность по закону. Методология управленческого учета государственными органами и законодательством не регламентируется. Управленческий учет ведут по правилам, установленным самой организацией, учитывающим специфику её деятельности, особенности решения тех или иных управленческих задач.

• Пользователями информации финансового учета и отчетности являются в основном собственники, кредиторы, инвесторы, налоговые органы, внебюджетные фонды, органы государственной власти, т. е. внешние потребители. Персонально их состав неизвестен предприятию и всем представляют одни и те же данные, содержащиеся в финансовой отчетности. Информация управленческого учета предназначена для руководителей предприятия (менеджеров) разного уровня полномочий и ответственности. Естественно, каждому из них необходим индивидуальный перечень учетных данных для управления, соответствующий его правам и обязанностям.

• Финансовый учет ведется в целом по предприятию, рассматривает его, как единый хозяйственный комплекс. Затраты и результаты деятельности, расчеты с поставщиками и покупателями, налоги и другие обязательные платежи, резервы и целевые поступления учитывают в обобщенных по организации суммах, не подразделяя их по видам деятельности, структурным подразделениям и т. п. Управленческий учет ведется по секторам рынка, местам формирования затрат, центрам ответственности, причинам и виновникам отклонений и лишь при необходимости обобщается в целом по предприятию.

• Различны не только содержание, но и периодичность, и сроки представления отчетности. В финансовом учете отчетность может быть составлена по итогу за месяц, квартал, год, время её представления - спустя несколько дней, недель, месяцев. В управленческом учете периодичность представления соответствующих данных - ежедневная, недельная, месячная. Часть отчетных данных формируется по мере потребности в них или к определенному, заранее установленному сроку.

• Информация финансового учета характеризует результат свершившихся фактов и хозяйственных операций за минувший период, отражает их по принципу "как это было". Данные управленческого учета ориентируются на решение "как это должно быть" и контроль исполнения принятого решения. Учет фактических величин для управленческого учета тоже важен, но в основном как база для принятия решений и анализа их эффективности. Поскольку управленческий учет не отменяет финансовый, он пользуется его информацией о фактических затратах и результатах деятельности, изменении стоимости активов и источников их формирования, долговых обязательствах и т. п.

• Разной может быть точность финансового и управленческого учета, исчисления показателей их отчетности. Данные финансового учета должны быть довольно точными, иначе внешние пользователи отнесутся с недоверием к содержанию бухгалтерской отчетности. В управленческом учете допустимы приблизительные оценки, вероятностные расчеты, ориентировочные показатели. Здесь точность может не играть решающей роли, а первостепенное значение приобретает быстрота получения информации для управления, её многовариантность, удобство пользования.

В конечном счете, управленческий учет в отличие от финансового — учет не фактической величины имущества, затрат и доходов, состояния расчетов и обязательств, а учет факторов, обстоятельств и условий, влияющих на производственно-хозяйственную и финансовую деятельность организации. Его цель — дать информацию для принятия решений по управлению экономикой предприятия и проверить эффективность выполнения принятых решений.

Содержание понятия "управленческий учет" в разных странах различное. Впервые его начали использовать авторы, пишущие на английском языке. В Германии этим термином не пользуются вообще, предпочитая называть соответствующий учебный курс и практическое дело "Исчисление затрат и результатов". Соответственно область планирования, учета, контроля и анализа издержек ограничивается в основном выручкой от продаж и затратами текущего года. В англоязычных странах (США, Англии, Канаде) управленческий учет рассматривают шире. В его сферу входят финансовые и производственные инвестиции, результаты их использования. Во Франции предпочитают иметь дело с понятием "маржинальный учет" и ограничивают его поиском и обоснованием управленческих решений на перспективу с использованием показателей маржинальной прибыли.

Резюме.

Организационная деятельность промышленных предприятий является необходимым процессом, обеспечивающим функционирование всего предприятия в соответствии с его целями и задачами. Управленческий учёт организационной деятельности в качестве своей основной задачи ставит обеспечение информацией служб, отделов и производственных подразделений, сформированной и обработанной в соответствии с целевыми установками. Кроме того, управленческий учёт готовит оценочную и контрольную информацию о хозяйственной деятельности конкретных центров возникновения затрат, ответственности и рентабельности.

Система организации управленческого учёта определяется организационной и производственной структурой предприятия, построением внутреннего экономического механизма хозяйствования. Особенности каждого предприятия влияют на построение системы организации учёта. Между тем имеют место и общие принципы:

удовлетворение потребностей управленцев разных уровней управления (нулевой, первый, последующие) в необходимой для принятия решений информации; обоснованность по отношению к каждому структурному подразделению состава и величины доходов и расходов; обобщение информации по центрам возникновения затрат, ответственности и рентабельности; контроль за объемом производства, собственными затратами и прибылью каждого подразделения на основе исполнения планов и смет.

Контрольная и оценочная информация, используемая в управленческом учёте организационной деятельности, формируется в несколько этапов:

первый — подготовительный — сбор исходных данных от источников формирования первичных аналитических данных;

второй — вычислительный — различного рода процедуры обработки информации, завершающиеся формированием аналитической информации;

третий — потребления — процедуры оценки и контроля за производственной деятельностью структурных подразделений.

Основными критериями в построении моделей управленческого учёта служат цели управления, система оценки и контроля за издержками, уровень специализации подразделений и величина их затрат. Этим критериям отвечает постановка учёта по местам возникновения затрат, центрам ответственности за возникающие затраты, центрам рентабельности производства отдельно взятого продукта.

Место возникновения затрат - отдельный объект аналитического учёта, создающий возможность нормирования, планирования, обособленного учёта с целью наблюдения, контроля и управления.

Центр ответственности — отдельный объект учёта, позволяющий совместить место возникновения затрат с ответственностью менеджера, возглавляющего хозрасчетное подразделение.

Центр рентабельности - объект учёта, позволяющий рассматривать его доход в виде выпущенной продукции, выполненных работ, измеренные в денежном выражении, расход - как денежное выражение использованных ресурсов, прибыль - как разницу между доходами и расходами.

Организация управленческого учёта по центрам затрат, ответственности и рентабельности требует определенных условий.

Возникновение затрат, связанных с организационной деятельностью предприятия, предопределяет необходимость их контроля С этой целью затраты классифицируют на общепроизводственные и общехозяйственные; связанные с выполнением целевых функций, по обеспечению функционирования служб и отделов предприятия, общеорганизационной и общеуправленческой деятельности; по функциям управления; направлениям деятельности; по отношению к объектам учёта и калькулирования, к объему производства.

В целом управленческий учёт, создавая коммуникационную сеть управления, своей составной частью имеет систему контроля. Общая система контроля - это коммуникационная сеть, с помощью которой обеспечивается соответствие решений, принятых на предприятии, с реализацией их на практике, и основа правильных действий в будущем. Процедуры контроля: стратегическое планирование, организационная стратегия, регулирование, выбор вариантов, формы поведения. Виды контроля: ежедневный, целевой текущий,

Одним из основных инструментов системы контроля является внутренняя отчетность и система её показателей. Различие выполняемых функций отдельными подразделениями определяет состав и содержание информации внутренней отчетности. Типы внутренней отчетности: информационная, об экономических результатах, результативная отчетность о персональной деятельности.

Обеспечение проблем формирования показателей внутренней отчетности требует непосредственного участия управленцев и всего трудового коллектива в разработке системы оценочных показателей. Это необходимое условие для понимания всем коллективом принимаемых администрацией решений и путей их реализации, предотвращения объективного негативного воздействия системы контроля на мотивацию лиц, участвующих в деятельности предприятия.

Деятельность каждого предприятия проявляется в двух сферах: внешней и внутренней.

Внешнюю сторону характеризуют такие общие факторы, как действующее законодательство, специфические местные условия, и, самое главное, особенности покупательского поведения на рынке товаров и услуг. Конечным результатом внешней стороны является создание имиджа как самого предприятия, так и его товара.

Внутренняя сторона — это то, что определяет, насколько эффективно налажена работа. В самом общем виде к внутренним факторам можно отнести структуру предприятия, существующие бизнес процессы и бизнес операции, ресурсы, используемые в процессе работы предприятия.

Внешняя и внутренняя стороны деятельности предприятия неразрывно связаны и служат достижению одной цели — повышению эффективности работы предприятия, а именно: росту объемов сбыта продукции и увеличению прибыли.

Объем сбыта товара зависит от внешних факторов, которые предприятие зачастую не может изменить. С прибыльностью продукции ситуация другая: получаемая предприятием прибыль на единицу продукции не только может, но и должна контролироваться.

Руководство предприятия принимает решения относительно обеих этих сторон.

Основа для принятия решений: интуиция или информация?

Рациональной основой принятия правильных решений является наличие необходимой для корректного анализа достоверной информации. Однако на многих предприятиях руководители полагаются больше на интуицию. Причина этого зачастую не в том, что получить информацию сложно или невозможно. Просто у многих руководителей даже высокого уровня не всегда есть понимание того, какая информация может быть им полезна и каким образом эту информацию можно получить. Поэтому многие консалтинговые проекты начинаются с того, что руководителям предприятия подробно объясняется, какую информацию, в каких видах и с какой регулярностью они должны получать от подчиненных и как эта информация может быть использована для работы.

Поскольку предприятие осуществляет свою деятельность в двух сферах, то и сбор информации также осуществляется в двух направлениях. Сбор и анализ внешней информации является одной из главных функций маркетинга. Получение внутренней информации, как правило, осуществляется на основе управленческого учета, обеспечивающего руководство предприятия данными, необходимыми для анализа текущего положения и принятия управленческих решений. Руководство предприятия получает необходимые данные, если на предприятии существует рационально построенная система управленческой отчетности. Поэтому построение такой системы является первым необходимым шагом на пути повышения эффективности работы предприятия.

Сбор внешней информации: маркетинг

Маркетинг можно разделить на стратегический и оперативный.

Стратегический маркетинг — это прежде всего анализ потребностей физических лиц и организаций. Он включает анализ конкурентных преимуществ, привлекательности продукции и в целом определяет стратегическую позицию предприятия на рынке, требуя от каждого предприятия особого внимания.

Оперативный маркетинг — это активный коммерческий процесс достижения запланированного объема продаж путем использования тактических средств, относящихся к товару, сбыту, цене и коммуникациям, для воздействия на потенциальных потребителей. Целью оперативной маркетинговой деятельности является формирование оптимального ассортимента продукции в краткосрочном периоде. Естественно, при его формировании учитываются внешние и внутренние ограничения, присущие предприятию.

Для получения информации отдел маркетинга использует различные методы анализа рынка, потребителей и конкурентов. На основании полученных данных строятся прогнозы изменения покупательского спроса. Вся деятельность предприятия планируется в зависимости от прогноза продаж. Выбрав наиболее выгодные товары и услуги, необходимо уточнить целевой сегмент, т. е. определить потребителей, на которых рассчитан выпускаемый продукт, а также ряд других маркетинговых характеристик деятельности предприятия. Степень точности прогнозов свидетельствует об эффективности работы отдела маркетинга и сбыта.

Отдел маркетинга: как создать и для чего использовать

Создание отдела маркетинга имеет смысл, когда работа всех подразделений предприятия подчинена интересам потенциальных покупателей. Без поддержки генерального директора построить работу предприятия в соответствии с учетом пожеланий рынка невозможно. В первую очередь генеральный директор должен принять за аксиому то, что только предприятия с хорошо поставленное маркетинговой деятельностью, обладающие всесторонней глубокой информацией о рынке своей продукции, о своих потребителях и конкурентах и способные на основе правильных выводов из этой информации принимать рациональные управленческие решения, смогут добиться успеха в условиях свободного рынка. Директору, который понимает это, целесообразно сделать следующие шаги по поддержке маркетинга на своем предприятии:

1. Назначить начальника отдела маркетинга. Поставить ему задачу и наделить широкими полномочиями. Рассматривать его в качестве одного из главных участников производственно-сбытовой деятельности предприятия.

2. Разработать систему стимулирования сотрудников предприятия, выполняющих функции, направленные на удовлетворение спроса на продукцию предприятия.

3. Принимать на работу квалифицированных профессионалов. Эти люди стоят дорого, но и предприятие получает от них большую отдачу.

4. Обеспечить отдел маркетинга достаточными ресурсами. Если этот отдел будет работать с ожидаемой от него отдачей, то возрастет и отдача от всего предприятия.

Что получат генеральный директор и предприятие в целом от создания отдела маркетинга?

Изучение желаний потребителей позволит создать необходимый им товар. Чем более точной и глубокой информацией о рынке и потребителях обладает предприятие, тем больше шансов у него обойти своих конкурентов. Предоставляемая отделом маркетинга информация используется на всех основных направлениях деятельности предприятия.

Выбор оптимальной производственной программы невозможен без знания спроса на конкретные виды товаров и услуг. Цена продукции диктуется рынком. Поэтому спрос на конкретную продукцию (максимальный объем продаж этой продукции в данном месте за некоторый период времени по определенной цене) является ограничением, которое в большей степени диктует внешняя среда и которое обязательно следует учитывать при разработке планов работы предприятия.

Характер восприятия товара целевыми покупателями определяет его правильное позиционирование, которое включает в себя несколько элементов: товар; цену; сбыт; продвижение товара (коммуникации). Важно оценить потенциальную рентабельность выбираемой позиции. Одним из наиболее простых и гибких способов определения позиции на рынке является ценообразование.

Продвижение товара характеризует деятельность предприятия по формированию спроса на предлагаемые товары. Предприятия, на которых хорошо поставлен регулярный маркетинг, как правило, создают маркетинговые базы данных, в которых собирается и систематизируется различная информация. Задачу систематизации и обработки информации существенно облегчают различные программные средства.

Понимая, что точность прогнозирования спроса зависит от информации. используемой для анализа, и от методов её обработки, многие российские предприятия стараются получать основную информацию о потребителях и рынке не только через отдел маркетинга, но и через сбытовые структуры. Иногда, в зависимости от организационной структуры предприятия, финансовые службы также контактируют с клиентами по вопросам оплаты. Как правило, задачей отдела маркетинга являются анализ потребителей и конкурентов и выработка маркетинговой стратегии предприятия, в то время как отдел сбыта занимается непосредственной продажей и сбором информации «из первых рук». Торговый персонал, как правило, имеет точное представление о потенциале продаж, который обеспечивают их клиенты. Экспертные суждения, интуиция и опыт сотрудников отдела маркетинга и сбыта, а также потребителей могут служить основой для субъективной оценки спроса.

Используя различные методы обработки полученных данных о рынке, отдел маркетинга готовит предложения, влияющие на работу других подразделений и всего предприятия.

Сбор внутренней информации: система управленческой отчетности

Внутренняя сторона деятельности предприятия является гораздо более прогнозируемой, а главное - подвластной воле руководства предприятия.

Для увеличения получаемой предприятием прибыли необходимо снижать себестоимость продукции предприятия, т. е. вводить эффективный контроль над издержками.

Первым шагом на этом пути является создание системы получения оперативной, точной и достоверной информации о деятельности предприятия - системы управленческой отчетности.

Управленческая отчетность представляет собой проблему практически для всех руководителей предприятий из-за отсутствия соответствующей системы фиксирования, обработки и представления данных. Часть руководителей просто не знает, какие виды информации нужны им для более эффективного контроля работы подчиненных и более производительной работы предприятия. Часто решения принимаются на основе налоговой системы отчетности. На многих предприятиях существуют параллельно две системы учета — бухгалтерский и практический, т. е. служащий обеспечению выполнения повседневных рабочих задач сотрудников и руководителей предприятия. Как правило, такой учет ведется по принципу «снизу вверх».

Следствием такого подхода к формированию системы отчетности является то, что, как правило, возникает конфликт между той информацией, которую хочет получить руководство, и теми данными, которые могут предоставить исполнители. Причина этого конфликта очевидна: на разных уровнях иерархии предприятия требуется разная информация, а при построении системы отчетности «снизу вверх» нарушается основной принцип построения информационной системы — ориентация на первое лицо. Исполнители обладают либо не теми видами данных, которые нужны руководству, либо нужными данными не с той степенью

Большинство руководящих работников действительно получают отчеты о работе своих отделов, но эти сведения либо излишне пространны — например, подшивка договоров о продаже вместо сводного отчета с приведением цифр об общем объеме сбыта за указанный период, либо, наоборот, недостаточно полны. Кроме того, сведения поступают с запаздыванием — например, можно получить сведения о дебиторской задолженности через 20 дней по окончании месяца, а между тем отдел сбыта уже отгрузил товары заказчику с просроченным последним платежом. Неточные данные могут быть причиной неверных решений. Точные данные, полученные с опозданием, также теряют ценность.

Принципы построения управленческой отчетности

Генеральный директор предприятия (или лицо, им уполномоченное) должен определить требования к системе управленческой отчетности. Он является руководителем предприятия, и никто, кроме него, не сможет сказать, какая информация нужна ему для эффективного управления предприятием и в каком виде она должна быть представлена.

Для того чтобы руководство предприятия могло получать необходимые ему для принятия управленческих решений данные, нужно строить систему отчётности «сверху вниз», формулируя потребности верхнего уровня управления и, проецируя их на нижние уровни исполнения. Только такой подход обеспечивает получение И фиксирование на самом низшем исполнительском уровне таких первичных данных, которые в обобщенном виде смогут дать руководству предприятия ту информацию, в которой оно нуждается.

Важнейшими требованиями к системе управленческой отчетности являются своевременность, единообразие, точность и регулярность получения информации руководством предприятия. Эти требования могут быть реализованы при соблюдении ряда простых принципов построения системы управленческой отчетности:

1. Система должна быть ориентирована на первое лицо.

2. Система должна строиться «сверху вниз». Руководители каждого уровня должны проанализировать состав и периодичность необходимых им для выполнения своей работы данных.

3. Исполнители должны иметь возможность фиксирования и передачи «наверх» установленных их руководством данных.

4. Данные должны фиксироваться там, где порождаются.

5. Информация должна быть доступной всем заинтересованным лицам сразу же после её фиксирования.

Очевидно, что эти требования наиболее полно могут быть реализованы с помощью автоматизированной системы. Однако опыт упорядочения систем управленческой отчетности на различных предприятиях показывает, что установке автоматизированной системы управленческого учета должна предшествовать достаточно большая «бумажная» работа. Её выполнение позволяет промоделировать различные особенности управленческой отчетности предприятия и тем самым ускорить процесс внедрения системы и избежать многих дорогостоящих ошибок.

Заключение

Предприятие фактически бессильно перед неопределенностью внешней среды. Все, что оно может сделать, — это попытаться предвидеть будущее, создав надежную систему мониторинга — слежения за ключевыми факторами, к которым первичный спрос особенно чувствителен. Нестабильность на рынке систематически заставляет предприятия разрабатывать альтернативные сценарии своих действий и не ограничиваться лишь наиболее вероятным вариантом. Эти сценарии тем точнее соответствуют рыночной ситуации, чем достовернее положенная в их основу информация. Многие предприятия уже на своем опыте осознали справедливость известной фразы: «Кто владеет информацией — тот владеет миром».