**Особенности управленческого учета на российских предприятиях**

**Как правило, процессом постановки управленческого учета руководит финансовый директор. Именно поэтому он должен представлять, каковы отличия международного и российского подходов к управленческому учету, взаимосвязь учета и бюдже-тирования, как вести управленческий учет (в частности, переносить учетные записи из бухгалтерского учета в управ- ленческий), какие регламентирующие документы следует разработать на предприятии и т. п. Рассмотрим все эти вопросы на конкретных примерах.**

**Что понимается под управленческим учетом в международной практике**

Управленческий учет, как и большинство атрибутов рыночной экономики, пришел на российские предприятия из Западной Европы и США. В основе классического западного управленческого учета лежало управление затратами.

Для управления затраты делят на постоянные и переменные (по связи с объемом производства), на прямые и косвенные (по способу отнесения на себестоимость).

С помощью такой классификации можно решать ряд важных задач:

* Рассчитать себестоимость единицы продукции, которая, в отличие от себестоимости, формируемой в бухгалтерском учете, дает менеджерам более точное представление о распределении затрат.
* Анализировать зависимость между затратами, объемом реализации и прибылью, что позволяет установить степень влияния на финансовый результат каждого продукта, каждого вида деятельности и уровня деловой активности предприятия. В результате можно рассчитать точку безубыточности (при которой выручка равна затратам), запас финансовой прочности (на сколько можно сократить выпуск, прежде чем организация понесет убытки), провести анализ чувствительности (как изменяется прибыль в зависимости от изменения объема продаж, переменных и постоянных затрат, цены на продукцию) 1.
* Принимать обоснованные управленческие решения, нередко противоположные тем решениям, которые были бы приняты, если бы в качестве исходной информации использовались данные бухгалтерского учета.

**Пример 1.**

Организация ежемесячно производит и продает 50 тыс. единиц товара по цене 12 у.е. за единицу. Полная производственная себестоимость составляет 400 тыс. у.е. (8 у.е. на единицу товара). При этом постоянные затраты равны 100 тыс. у.е., переменные - 300 тыс. у.е. (6 у.е. на единицу товара).

Руководству предприятия необходимо решить, целесообразно ли принимать дополнительный заказ на производство 20 тыс. единиц товара, который можно реализовать по цене 7 у.е. за единицу.

Очевидно, что при стандартной (бухгалтерской) системе учета затрат от заказа следовало бы отказаться, так как он предусматривает продажу продукции по цене ниже себестоимости. Но поскольку предприятию известно распределение затрат на постоянные и переменные, то заказ следует принять к выполнению. Дополнительная выручка при этом составит 140 тыс. у.е. (20 тыс. единиц х 7 у.е.); дополнительные затраты - 120 тыс. у.е. (20 тыс. единиц х 6 у.е.). Таким образом, может быть полу- чена дополнительная прибыль в размере 20 тыс. у.е. (140 тыс. - 120 тыс.).

Сегодня управленческий учет уже не ограничивается только анализом и управлением затратами. Важнейшей частью управленческого учета является планирование и бюджетирование, то есть процедуры распределения средств и ресурсов организации для достижения поставленных целей. При этом понятие "бюджетирование" включает не только процедуру формирования бюджетов, но и контроль за их исполнением, а также анализ отклонений 2.

**Личное мнение**

**Яков Шляпочник,** *президент агропромышленного холдинга "Русагрокапитал" (Москва)*

Я понимаю управленческий учет как систему обработки и представления данных о предприятии, которая позволяет менеджменту и акционерам увидеть полную картину бизнеса и принимать обоснованные управленческие решения.

Думаю, что основное предназначение управленческого учета заключается не столько в учете, сколько в обработке и анализе первичных данных. Другими словами, к задачам управленческого учета относятся также анализ состояния запасов, расчет себестоимости, отслеживание исполнения бюджета и его коррекция.

В нашей компании, например, с помощью управленческого учета решаются следующие задачи: управление затратами, продажами, дебиторской задолженностью, кредитными ресурсами. Всего наша система управленческого учета выполняет около 40 функций.

**Что в российской практике понимается под управленческим учетом**

На организацию управленческого учета на российских предприятиях существенно повлияли особенности отечественного бизнеса. Большинство средних отечественных компаний представляют собой неформальные холдинги, то есть совокупность организаций, которые юридически совершенно независимы друг от друга, но на деле принадлежат одному собственнику и управляются общим менеджментом. Для снижения рисков (в случае возможных попыток агрессивного поглощения, исков со стороны кредиторов, каких-то проблем с налоговыми и другими государственными органами) организации, входящие в такие холдинги, как правило, поделены на три условные группы:

* компании-активодержатели, на балансах которых учитываются недвижимость и наиболее ценные объекты основных средств;
* компании-операторы, осуществляющие производственную деятельность, арендуя при этом на льготных условиях основные средства у фирм-активодержателей;
* технические фирмы, используемые для управления денежными потоками и оптимизации налогообложения.

Бухгалтерский и налоговый учет в таких компаниях, как правило, отлажен и вполне устраивает налоговую инспекцию, но не позволяет получить важную информацию, необходимую руководству компании. Для того чтобы владельцы и менеджеры холдинга имели объективное представление о работе своей компании, на предприятии ведется управленческий учет, в котором отражается только реальная информация. (Как правило, сегодня этот учет производится только на основе данных о движении денежных средств. Однако для принятия грамотных управленческих решений не менее важна информация о реальных финансовых результатах.) Нужно заметить, что такой подход к управленческому учету справедлив для любых компаний: от больших официальных холдингов до совсем маленьких фирм, не имеющих холдинговой структуры.

И в российской, и в международной практике именно на базе данных управленческого учета принимаются управленческие решения, осуществляются контроль за текущей деятельностью и планирование. Однако очевидна и разница между западным и российским подходами: на Западе акцент делается на термине "управленческий", а в нашей стране - на термине "учет". Это объясняется тем, что на западных предприятиях управленческий учет используется для анализа, планирования и более точного принятия решений, а на российских - для получения достоверных, прозрачных и объективных данных (на Западе с этими задачами справляется финансовый (бухгалтерский) учет).

**На российских предприятиях управленческий учет - это прежде всего система сбора и анализа информации о деятельности предприятия,** которая полно и объективно отражает результаты его хозяйственных операций и ориентирована на потребности руководства и собственников компании. И лишь во вторую очередь эта система используется для управления затратами на уровне центров ответственности 3 и видов деятельности.

**Основные принципы организации управленческого учета на российских предприятиях**

Поскольку у российских предприятий система управленческого учета, как уже говорилось, ориентирована на отражение и накопление информации, она должна основываться на базовых бухгалтерских принципах.

Правила управленческого учета могут базироваться на международных стандартах финансовой отчетности (МСФО), зарубежных национальных стандартах (US GAAP, UK GAAP и т. д.), российских правилах ведения бухгалтерского учета. Выделим наиболее важные, по мнению автора, бухгалтерские принципы, которые нужно перенести в систему управленческого учета. (Отметим, что, хотя нижеперечисленные принципы и взяты из бухгалтерского учета, в российской бухгалтерии всегда применяют лишь принцип двойной записи и, как правило, метод начислений. Остальные принципы применяются, если это не увеличивает налоговую нагрузку на предприятие.)

Итак, при организации управленческого учета целесообразно применять следующие основные принципы и методы:

* двойной записи;
* отражения фактов хозяйственной деятельности в том периоде, когда они произошли (метод начисления);
* существенности (должна отражаться только существенная информация);
* представления правдивой информации;
* баланса между выгодами и затратами
* выгоды, извлекаемые из информации, должны быть больше затрат на ее получение);
* приоритета содержания над формой (операции должны отражаться в учете исходя из их экономической сути, а не из юридического содержания);
* соответствия (отнесение расходов к доходам, для получения которых эти расходы и были произведены).

Поскольку управленческий учет регулируется только внутрикорпоративными нормами и предназначен исключительно для внутренних пользователей, то целесообразно утвердить указанные принципы приказом руководства и принять их в качестве основополагающих правил управленческого учета 4.

**Управленческий учет и бюджетирование: что первично?**

Управленческий учет и бюджетирование в условиях российской практики представляют собой два относительно самостоятельных вида финансовой деятельности, причем нередки случаи, когда компания использует только один из них. Однако эти процессы являются по сути частями одного целого, и эффективное управление предприятием возможно только при наличии обоих процессов. Компаниям, в которых еще не внедрены ни бюджетирование, ни управленческий учет, целесообразно вводить их одновременно.

Постановка бюджетирования начинается с определения финансовой модели предприятия, что предполагает проведение анализа его организационно-функциональной структуры, материальных, денежных и документационных потоков и выявление точек концентрации финансовых результатов 5.

Кроме того, очень важно определить, какие виды бизнеса (направления) будут являться объектами планово-учетной деятельности, при этом необходимо соблюсти разумный баланс между чрезмерной детализацией и излишней обобщенностью. Определяющую роль играют пожелания собственников, особенности рынка (товара, работ или услуг), специфика управления бизнесом. Не менее важный элемент бюджетирования - определение центров ответственности.

После выделения основных планово-учетных элементов (бизнес-направлений и центров ответственности) разрабатывается номенклатура статей бюджетов. Одновременно осуществляется классификация затратных статей на переменные и постоянные, прямые и косвенные (особую важность здесь приобретают упоминавшиеся принципы существенности и рациональности, когда затраты на получение какой-либо информации не должны превышать извлекаемых из этой информации выгод). На основе вышеперечисленных процедур и осуществляется процесс бюджетирования.

Однако составление бюджета - это только полдела. Не менее важны контроль за его исполнением, сопоставление фактических показателей с плановыми и последующий анализ выявленных отклонений. Именно регистры управленческого учета позволяют получить информацию о фактическом исполнении бюджета. Поэтому управленческий учет должен быть построен на тех же принципах, что и бюджетный процесс: однотипная номенклатура статей доходов и расходов с возможностью их отнесения на тот или иной центр ответственности и вид деятельности.

Только после одновременной постановки как учетного, так и бюджетного процессов возможна полноценная работа системы управленческого учета: на основе анализа отчетности, полученной из регистров управленческого учета по различным аналитическим срезам (поставщикам, кодам затрат, видам продукции, срокам и т. п.), принимаются управленческие решения.

**Личный опыт**

**Яков Шляпочник**

Я думаю, что бюджетирование - это необходимая часть управленческого учета. В оптимальном случае постановка управленческого учета сопровождается одновременной постановкой бюджетирования. Иногда можно пойти на то, чтобы система управленчес-кого учета формировалась на один-два месяца раньше, чем система бюджетирования. В течение этого времени анализируются данные, получаемые с помощью управленческого учета: например, распределение затрат по центрам ответственности, фактические затраты по отдельным статьям. Результатом этой работы является формирование бюджетных форм в соответствии с особенностями бизнеса организации. Таким образом, сначала создается управленческий учет, а через месяц или два финансовый директор автоматически получает бюджет.

**Ведение управленческого учета**

По мнению автора, управленческий учет наиболее удобно вести с помощью того же программного обеспечения, что и бухгалтерский. Следует отметить, что последние версии отечественных бухгалтерских систем, используемые большинством российских хозяйствующих субъектов, обладают такими возможностями. Так, три уровня аналитики, предусмотренные одним из популярных программных комплексов, в сочетании с многоуровневыми справочниками позволяют получать управленческие отчеты практически по любым аналитическим срезам.

При этом возможны два основных варианта организации управленческого учета. Для их осуществления необходимо наличие на предприятии группы квалифицированных бухгалтеров, разбирающихся как в управленческом, так и в бухгалтерском учете. Различия вариантов лишь в том, какое место занимают эти сотрудники в технологической цепочке прохождения документов.

**Первый вариант** предусматривает, что все учетные документы поступают к бухгалтеру, ведущему управленческий учет (или группе бухгалтеров). Этот бухгалтер должен определить, как хозяйственные операции, учитываемые в первичных документах, должны отражаться в управленческом учете. По каждому из первичных учетных документов он формирует и управленческие, и бухгалтерские проводки. Если на предприятии помимо бухгалтеров, ведущих управленческий учет, существует финансовая бухгалтерия, то после формирования управленческих проводок первичные документы передаются бухгалтерам, осуществляющим ведение бухгалтерского и налогового учета, которые на основании этих документов составляют официальные бухгалтерские проводки.

Преимущество этого варианта состоит в том, что он наиболее точно соответствует основным принципам ведения учета и позволяет полнее отразить деятельность организации. Недостаток же заключается в том, что потребуются дополнительные ресурсы для создания интегрированной бухгалтерской системы, сочетающей как типовую бухгалтерскую, так и управленческую конфигурации.

**Пример 2.**

Неформальный торговый холдинг состоит из предприятий-активодержателей, в собственности которых находятся магазины, и торговых операторов, арендующих эти магазины и осуществляющих на их базе торговую деятельность.

По итогам отчетного периода один из активодержателей должен оплатить коммунальные услуги. Источником средств являются арендные платежи, поступающие от торговых операторов.

В управленческом учете холдинга как единого экономического комплекса все внутренние (формальные) операции, не имеющие экономического смысла, не будут отражаться.

**Схема управленческих проводок выглядит следующим образом:**

**Дебет 20 Кредит 60** начисление расходов по коммунальным платежам;

**Дебет 19 Кредит 60** учет НДС по коммунальным услугам;

**Дебет 60 Кредит 51** перечисление коммунальных платежей.

В аналитическом учете данной хозяйственной операции присваиваются следующие признаки: направление деятельности - "Арендная деятельность"; центр ответственности - "Магазин А"; вид затрат - "Коммунальные платежи"; код затрат - "NN"; категория затрат - "Косвенные"; признак затрат - "Постоянные".

**В бухгалтерском же учете будут произведены записи по всем операциям и сделаны следующие проводки:**

* + В регистрах торговых операторов, занимающихся оптовой и розничной торговлей:

**Дебет 44 Кредит 60** начисление расходов по аренде;

**Дебет 19 Кредит 60** учет НДС по арендной плате;

**Дебет 60 Кредит 51** перечисление арендных платежей.

* + В регистрах активодержателя:

**Дебет 62 Кредит 90-1** начисление выручки от арендной деятельности по каждому оператору;

**Дебет 90-3 Кредит 68** учет НДС, начисленного с выручки;

**Дебет 20 Кредит 60** начисление расходов по коммунальным услугам;

**Дебет 19 Кредит 60** учет НДС по коммунальным услугам;

**Дебет 51 Кредит 62** получение арендных платежей;

**Дебет 60 Кредит 51** перечисление платы коммунальной организации.

**Второй вариант** организации управленческого учета подразумевает, что в управленческую базу данных информация вносится уже после того, как она была отражена в базе данных бухгалтерского учета. Другими словами, ведутся две параллельные базы данных. Финансовая бухгалтерия при этом работает в обычном режиме, предоставляя свою базу бухгалтеру, ведущему управленческий учет, для ее последующей трансформации. На практике такая трансформация осуществляется, как правило, по консолидированным данным.

**Пример 3**

В течение дня в торговой организации был зафиксирован приход товаров от 30 поставщиков и сделано соответственно 60 учетных записей: **Дебет 41 Кредит 60; Дебет 19 Кредит 60** - по каждому поставщику. В базе управленческого учета в этом случае будут произведены только две записи: **Дебет 41 Кредит 60; Дебет 19 Кредит 60** - по "обобщенному" поставщику.

Перенос консолидированной информации из бухгалтерской базы данных в управленческую возможен лишь для операций, юридическое содержание которых соответствует их реальной экономической сути. Если же такого соответствия нет, то каждую проводку, переносимую в управленческие регистры, нужно рассматривать отдельно. Кроме того, если в управленческом учете отражены консолидированные данные, то полноценные управленческие отчеты нужно будет получать, используя и управленческую, и бухгалтерскую базы данных (например, аналитический отчет по конкретному поставщику может быть сформирован исключительно по данным бухгалтерского учета).

Несмотря на отмеченные недостатки, второй вариант ведения управленческого учета привлекателен своей низкой ресурсоемкостью. Он может быть внедрен в кратчайшие сроки и с минимальными затратами - достаточно организовать дополнительные рабочие места для бухгалтеров, ведущих управленческий учет. Кроме того, эффективность применения данного варианта будет тем выше, чем более существенны отличия между бухгалтерским и управленческим учетом. Основным условием его эффективного применения является детально разработанная методика переноса операций из бухгалтерской базы данных в управленческую.

**Личный опыт**

**Яков Шляпочник**

Ведение информационной базы управленческого и бухгалтерского учета у нас организовано следующим образом. Все первичные данные вводятся в программу "1С". При этом более 80% этих данных используются именно для ведения управленческого учета. Кроме того, у нас есть еще одна информационная база, содержащая только данные управленческого учета. Информация в эту систему частично вводится вручную, а частично скачивается из "1С". В совокупности эти базы данных позволяют руководству ежедневно получать всю необходимую информацию для оценки состояния дел в компании.

Возможны и другие варианты ведения управленческого учета, например на основе данных оперативного учета (о движении товаров, денежных средств и т. п.). В этом случае можно будет получать управленческие отчеты лишь по отдельным аналитическим срезам (фактическому остатку товаров, задолженности), но не по финансово-хозяйственной деятельности предприятия в целом. Некоторые крупные фирмы в состоянии приобрести мощные дорогостоящие финансовые системы, как правило, западного производства для ведения управленческого учета. Такие программы дают возможность вести "многомерный" анализ по всем видам деятельности предприятия и получать любые отчеты, что позволяет своевременно отслеживать все малейшие изменения, которые могут повлиять на финансовое состояние компании. Однако в рамках данной статьи мы не будем подробно останавливаться на этих способах организации управленческого учета.

**Регламентация управленческого учета**

Для постановки управленческого учета необходимо разработать регламентирующие документы, которые будут определять основные правила учета. Нормировать имеет смысл только те учетные процедуры, которые не соответствуют действующим на предприятии бухгалтерским стандартам.

Основными регламентирующими документами являются:

* корпоративные стандарты управленческого учета;
* план счетов управленческого учета;
* система кодов, используемых для кодирования статей бюджета, статей затрат, центров ответственности, направлений деятельности и т. д.;
* порядок документооборота при ведении управленческого учета.

Рассмотрим подробнее каждый из перечисленных документов.

***Разработка корпоративных стандартов управленческого учета***

В стандартах управленческого учета приводятся основные принципы отражения хозяйственных операций в организации. При разработке стандартов учета следует исходить из уже существующих нормативных документов (ПБУ, МСФО) и корректировать их в соответствии со специфическими условиями деятельности предприятия. Так, в корпоративный стандарт, посвященный управленческому учету основных средств, нет смысла переписывать текст ПБУ 6/01 "Учет основных средств", а лучше сделать ссылку на то, что данный документ взят за основу. Выделить следует те позиции, по которым управленческий учет отличается от бухгалтерского: например, право учитывать в качестве одного инвентарного объекта комплекс взаимосвязанных предметов, даже если каждый из них имеет разный срок полезного действия (в отличие от положений пункта 6 ПБУ 6/01) или индивидуальные сроки амортизации основных средств исходя из периода их фактического использования в компании или из срока их окупаемости.

**Личный опыт**

**Яков Шляпочник**

При разработке стандартов управленческого учета необходимо ориентироваться на вид бизнеса, рынок, на котором работает компания, структуру компании и ее акционеров.

Многие принципы управленческого учета можно взять из ПБУ 1/98, посвященного учетной политике. Разрабатывая свои корпоративные стандарты управленческого учета, мы исходили в основном из МСФО. Это обусловлено в том числе и тем, что мы проводим международный аудит нашей отчетности. Поэтому первичная обработка данных была автоматически "настроена" под МСФО.

***Разработка плана счетов управленческого учета***

При разработке управленческого плана счетов за основу принимается рабочий бухгалтерский план счетов. Порядок отражения информации о хозяйственных операциях не меняется: в управленческом учете, как и в бухгалтерском, расходы по оплате услуг банков будут учитываться на счете 91, а основные средства - на счете 01. Однако в управленческий план счетов будут входить и незадействованные в бухгалтерском плане счета.

В частности, имеет смысл ввести дополнительные (управленческие) счета учета денежных средств исходя из того, что информация на бухгалтерских счетах доступна внешним пользователям, а на управленческих - только менеджерам и владельцам компании. Для нумерации этих счетов можно использовать пустующие коды раздела V бухгалтерского плана счетов (например, 53 "Управленческая касса" и 54 "Управленческий расчетный счет"). Таким образом, часть операций по счетам "касса" и "расчетный счет" отражаются на бухгалтерских счетах 50 и 51, а часть - на управлен- ческих счетах 53 и 54. Подобным образом можно задействовать все неиспользуемые кодировки в Плане счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций, утвержденном приказом Минфина России от 31.10.2000 № 94н.

При разработке плана счетов нужно помнить, что для управленческого учета необходима бо'льшая детализация данных. Поэтому следует предусмотреть возможность отражения информации отдельно по каждому центру ответственности, направлению деятельности предприятия или производимому предприятием продукту. Кроме того, управленческий план счетов должен позволять легко делать выборки данных по определенному признаку, например по центрам ответственности, видам продукции, сотрудникам, временны'м периодам и т. д. Для этого необходимо каждой статье доходов и расходов, каждому центру ответственности и каждому виду деятельности присвоить соответствующие коды (см. пример 2).

***Разработка системы кодов***

Система кодов должна быть построена таким образом, чтобы обеспечить взаимосвязь управленческого учета и бюджетирования. Для этого оба процесса разрабатываются на основе одной организационно-функциональной модели компании. Модель компании должна отражать финансовую структуру, описывать порядок движения материальных, денежных и документарных потоков, выявлять центры концентрации финансовых ресурсов. Для систем управленческого учета и бюджетирования разрабатывается одинаковая номенклатура статей затрат и доходов, при этом каждой из статей присваивается определенный код, позволяющий легко находить и группировать данные.

**Личный опыт**

**Яков Шляпочник**

Мы старались присвоить каждой хозяйственной операции и каждому полю в базе данных как можно больше кодов. Чем больше признаков имеют поля информационной базы, тем больше отчетов она позволяет сформировать. Например, у нас есть возможность группировать дебиторскую задолженность по целому ряду признаков: по клиентам, по видам товаров, по сумме задолженности, по регионам. Для компании с большим объемом продаж это очень актуально.

Кроме того, с помощью системы кодов достигается взаимосвязь между управленческим учетом и бюджетированием.

Для статей затрат и доходов в денежной форме предусматривается специальная кодировка. Это должно существенно облегчить формирование бюджета денежных средств и отчета о его исполнении.

***Разработка документооборота в управленческом учете***

При разработке документооборота основное внимание нужно уделить первичным документам, предназначенным для внутреннего пользования. Примером таких документов могут быть заявки на проведение безналичных платежей или выдачу денег из управленческой кассы. В форму первичных учетных документов целесообразно ввести такие обязательные поля, как "Направление деятельности", "Код затрат", "Центр ответственности", которые сразу же позволят определить принадлежность хозяйственных операций к тому или иному центру ответственности, бизнес-процессу, временно'му периоду.

При разных вариантах организации управленческого учета порядок документооборота будет различным. Если все учетные документы поступают к бухгалтеру, ведущему управленческий учет, то необходимо лишь зафиксировать это положение в регламенте. Если же бухгалтер отражает данные в управленческом учете на основе базы данных бухгалтерского учета, то необходимо разработать отдельный документ, регламентирующий порядок переноса учетных записей о хозяйственных операциях из бухгалтерской базы в управленческую. Одна из возможных форм этого документа представлена в таблице.

В регламенте документооборота должен определяться не только порядок отражения хозяйственной деятельности в управленческом учете, но и состав управленческой отчетности. Каждому из отчетов должна быть дана краткая характеристика, необходимо также определить периодичность формирования отчетов и представления их руководству.

**Организационные проблемы**

Нужно отметить, что при внедрении на предприятии управленческого учета почти всегда возникают серьезные трудности, вызванные самыми разнообразными причинами. В качестве основных можно выделить следующие:

* нежелание руководителей центров ответственности своевременно предоставлять полную информацию о деятельности своих подразделений;
* отсутствие локальной компьютерной сети, единой системы документооборота, четкой организационно-функциональной структуры;
* нежелание отдельных сотрудников перестраивать свою деятельность, заполнять различные управленческие отчеты из-за непонимания роли управленческого учета;
* дефицит квалифицированных специалистов, обладающих знаниями как в управлен-ческом, так и в бухгалтерском и налоговом учете;
* противодействие работников финансовой бухгалтерии, которым специалисты по управленческому учету часто представляются профессиональными конкурентами.

Чтобы минимизировать возможные проблемы, постановку управленческого учета следует осуществлять по прямому распоряжению владельцев компании и ее высшего руководства. Руководить постановкой управленческого учета должен непосредственно финансовый директор.

Перед внедрением управленческой учетной системы целесообразно проводить разъяснительную и консультационную работу с персоналом, а затем оформлять приказ по предприятию, подписанный руководителем, который обяжет сотрудников и начальников всех подразделений выполнять мероприятия, необходимые как для постановки учета, так и для его дальнейшего функционирования.

Все это позволит наиболее эффективно организовать постановку управленческого учета на предприятии, благодаря чему руководство сможет лучше отслеживать состояние своего бизнеса и принимать более обоснованные управленческие решения.

Для построения эффективного управленческого учета надо перестроить всю систему управления

Интервью с партнером консалтинговой компании "КОРУС Консалтинг" (Москва - Санкт-Петербург - Самара) **Дмитрием Слиньковым**

**- Насколько российское понимание управленческого учета отличается от западного?**

- В западных компаниях в понятие "управленческий учет" ( *management accounting* ) входит не только учет, достоверно отражающий текущее состояние бизнеса, но и планирование, контроль за исполнением планов, аналитические процедуры, помогающие принимать управленческие решения, методы ценообразования и даже вопросы стратегического планирования.

На российских же предприятиях основная задача управленческого учета -достоверное и полное отражение деятельности компании и состояния ее активов. Термин "учет" понимается буквально, а из аналитических механизмов применяется только расчет себестоимости по различным методикам.

Если говорить о планировании, то на большинстве российских предприятий не все научились составлять достоверные бюджеты и, как следствие, не привыкли ежедневно работать со среднесрочными бюджетами и тем более со стратегическими планами. Даже если в компании есть бюджет, то, как правило, отсутствуют методики по его адаптации к изменяющимся обстоятельствам. Такие понятия, как "скользящий бюджет", "приведенный бюджет" (когда бюджет приводится к реальному курсу доллара), большинство предприятий на практике пока еще не используют.

**- Из каких стандартов вы обычно исходите при постановке системы управленческого учета?**

- Единых стандартов для *management accounting* не существует. Есть разные школы, методики, принципы. Но если нужно взять за основу общепризнанные стандарты учета, то мы всегда отдаем предпочтение US GAAP, поскольку существует много методических разработок, касающихся постановки управленческого учета на основе этого стандарта.

**- Каким образом ваша компания осуществляет постановку управленческого учета? С чего вы начинаете?**

- Мы не занимаемся только постановкой управленческого учета. Даже если учет - это единственное, что требуется предприятию, мы обязательно проверяем, как организованы планирование, контроль и анализ информации, есть ли на предприятии система стратегического планирования. Если нет, то именно ее необходимо создавать в первую очередь.

Система стратегического планирования позволяет определить цели компании, начиная с ее миссии. На основе этой системы и разрабатывается механизм достижения целей, который детализируется до конкретных ключевых показателей эффективности - KPI 6. В конечном итоге эти показатели должны быть "увязаны" со среднесрочным бюджетированием. Если и его нет, значит, сначала нужно заняться постановкой бюджетирования.

Следующий этап - постановка управленческого учета и регламентация контроля и анализа. Нужно разработать план счетов, формы отчетности, схемы анализа и регламентировать процедуры сбора и консолидации учетных данных.

В итоге вы получите полноценную систему управленческого учета. Если учет поставлен, предприятие должно работать по аналогии с коммерческими банками, которые ежедневно подводят итоги за операционный день. В результате ежедневного анализа выявляются и анализируются отклонения от плана, устранять которые нужно весьма быстро. Для этого часть управленческой отчетности должна сдаваться ежедневно.

*- А можно ли организовать такую систему учета, при которой одни и те же сотрудники вводят в одну программу все данные и для управленческого, и для бухгалтерского учета?*

- Это идеальная ситуация, когда все сотрудники работают с одним программным продуктом. Я никогда не слышал об отечественных программных продуктах, позволяющих вести управленческий и бухгалтерский учет одновременно 7. Среди западных программных продуктов я могу выделить только Microsoft Business Solutions Axapta и SAP R/3. Но на SAP R/3 можно добиться подобного результата только в течение двух-трех лет.

*Беседовала Наталья Шабрамова*

**Источник:**[**www.fd.ru**](http://www.fd.ru/)