

Тема 5. Управленческий учет: содержание, задачи и основные методы

1. Основные понятия, содержание и задачи управленческого учета.
2. Сравнительная характеристика финансового и управленческого учета.
3. Учет по фактической себестоимости и нормативный метод учета затрат в системе «стандарт-костинг».
4. Особенности учета затрат и результатов в системе «директ-костинг».
5. Центры ответственности в организационной структуре предприятия.
6. Бюджетирование и контроль по центрам ответственности

1. Основные понятия, содержание и задачи управленческого учета

Управленческий учет - это установленная организацией система сбора, регистрации, обобщения и представления информации о хозяйственной деятельности организации и ее структурных подразделений для осуществления планирования, контроля и управления этой деятельностью.

Сбор информации о хозяйственной деятельности организации подразумевает определение, классификацию, оценку и измерение хозяйственных операций и других экономически значимых событий с целью их последующего отражения в системе управленческого учета.

Под **регистрацией** понимают упорядоченное и последовательное отражение хозяйственных операций и других экономически значимых событий в первичных документах и учетных регистрах.

Обобщение информации означает ее анализ, подготовку и интерпретацию.

Процесс **подготовки и интерпретации** информации предусматривает представление логически связанной плановой, учетной и иной информации, включающей по необходимости аналитические и прогнозные заключения.

Подготовленная информация **представляется** пользователям в виде отчетов табличного, графического и текстового формата.

1. Основные понятия, содержание и задачи управленческого учета

Основная **цель** управленческого учета - представление руководителям и специалистам организации и структурных подразделений плановой, фактической и прогнозной информации о деятельности организации и внешнем окружении для обеспечения возможности принятия обоснованных управленческих решений.

Основными пользователями информации управленческого учета являются высшее руководство организации, руководители структурных подразделений и специалисты.

Высшее руководство формирует стратегические цели управления организацией, оно получает:

- **интегрированные управленческие отчеты** о результатах производственной, финансовой и инвестиционной деятельности организации и ее основных структурных подразделений за прошедший отчетный период и на конкретный период времени;
- материалы **анализа влияния внутренних и внешних факторов** на результаты деятельности организации и ее основных структурных подразделений;
- **плановые и прогнозные показатели** на предстоящий период.

1. Основные понятия, содержание и задачи управленческого учета

Основные задачи управленческого учета:

- учет наличия и движения материальных, финансовых и трудовых ресурсов и представление информации по ним менеджерам;
- учет затрат и доходов и отклонений по ним от установленных норм, стандартов и смет по организации в целом, структурным подразделениям, центрам ответственности, группам изделий, технологическим решениям и другим позициям;
- исчисление различных показателей фактической себестоимости продукции (работ, услуг) и отклонений от нормативных и плановых показателей (полной производственной себестоимости, неполной производственной себестоимости);
- определение финансовых результатов деятельности отдельных структурных подразделений по центрам ответственности, новым технологическим решениям, реализованным изделиям, выполненным работам и услугам и другим позициям;
- контроль и анализ финансово-хозяйственной деятельности организации, ее структурных подразделений и других центров ответственности;
- планирование финансово-хозяйственной деятельности организации в целом, ее структурных подразделений и других центров ответственности;
- прогнозирование и оценка прогноза (представление заключения) о воздействии ожидаемых в будущем событий на основе анализа прошлых событий и их количественная оценка для целей планирования);
- составление управленческой отчетности и ее представление управленческому персоналу и специалистам для управления производством и принятия решений на перспективу.

1. Основные понятия, содержание и задачи управленческого учета

К принципам управленческого учета относятся:

- непрерывность деятельности предприятия;
- использование единых для планирования и учета (планово-учетных) единиц измерения;
- оценка результатов деятельности подразделений предприятия;
- преемственность и многократное использование первичной и промежуточной информации в целях управления;
- формирование показателей внутренней отчетности, как основа коммуникационных связей между уровнями управления;
- применение бюджетного (сметного) метода управления затратами, финансами, коммерческой деятельностью;
- полнота и аналитичность, обеспечивающие исчерпывающую информацию об объектах учета;
- периодичность, отражающая производственный и коммерческий циклы предприятия, установленные учетной политикой.

Совокупность перечисленных принципов обеспечивает действенность системы управленческого учета, но не унифицирует учетный процесс.

2. Сравнительная характеристика финансового и управленческого учета

Показатели сравнения	Финансовый учет	Управленческий учет
1. Цель учета	Формирование достоверной информации для составления финансовой отчетности, осуществления контроля и выявления резервов	Формирование информации для администрации организации и ее структурных подразделений, необходимой для управления ими
2. Пользователи информации	В основном внешние пользователи	Управленческий персонал организации и структурных подразделений и исполнители
3. Обязательность ведения	Обязателен	Не обязателен, вводится по решению администрации
4. Объекты учета и отчетности	По организации в целом	По структурным подразделениям, центрам ответственности и другим позициям
5. Способы ведения учета	Все элементы метода бухгалтерского учета	Использование всех элементов метода бухгалтерского учета необязательно. Используются методы количественных оценок
6. Правила ведения учета	Используются общепринятые принципы и правила	Устанавливаются организацией
7. Используемые измерители	Трудовые, натуральные и обязательно стоимостные	Более широкое использование натуральных и трудовых показателей и специфических стоимостных показателей («будущий рубль» и др.)
8. Способы группировки расходов	По установленным элементам затрат, при необходимости по статьям калькуляции	По статьям калькуляции
9. Степень точности информации	Достоверная, документально-обоснованная	Допускаются приблизительные и примерные оценки
10. Временной период	За прошедший отчетный период	За истекший, текущий и будущий периоды
11. Периодичность предоставления отчетности	За месяц, квартал и год	За более короткие периоды времени
12. Сроки представления отчетности	Через несколько недель и месяцев	Через несколько дней, на следующее утро, немедленно
13. Ответственность за достоверность и своевременность представления учетных и отчетных данных	Установлена	Не предусматривается
14. Доступность отчетных данных	Доступных для пользователей	Являются коммерческой тайной
15. Регулирующий орган	Министерство доходов и сборов	Минэкономразвития (на уровне разработки рекомендаций)

2. Сравнительная характеристика финансового и управленческого учета

Несмотря на приведенные отличия, в финансовом и управленческом учете имеется много **общего**:

- **основная часть данных первичного учета** используется и в финансовом, и в управленческом учете. Различие состоит лишь в том, что в финансовом учете используются записи всех документально-оформленных хозяйственных операций, а в управленческом учете - основная часть этих операций. Вместе с тем в управленческом учете широко используются нормативные, плановые и другие показатели;
- **учет затрат и калькулирование себестоимости продукции** осуществляется как в финансовом, так и управленческом учете. (В Украине конечный финансовый результат производственной деятельности организации определяют только способом сопоставления себестоимости продукции и выручки от ее продажи.) При этом в финансовом учете определяется себестоимость всей производственной продукции и ее основных видов в целом по организации. В управленческом учете исчисляют различные показатели себестоимости (по отдельным производствам, видам, технологическим решениям, зонам реализации и т. п.); способы и приемы, составляющие в совокупности метод бухгалтерского учета (документация и инвентаризация, оценка и калькуляция, счета и двойная запись, бухгалтерский баланс и отчетность) применяют как в финансовом, так и управленческом учете. Различие состоит в степени их применения (в управленческом учете они не строго обязательны), а также в том, что в управленческом учете широко применяются количественные методы.

3. Учет по фактической себестоимости и нормативный метод учета затрат в системе «стандарт-костинг»

Основная задача этой системы - **учет потерь и отклонений в прибыли предприятия.**

Особенности системы:

- информационной базой для анализа отклонений от стандартов являются бухгалтерские записи на специальных синтетических счетах. На их основе анализируются отклонения по составляющим прямым затратам, определяется, насколько существенны эти отклонения;
- осуществляется регулирование прямых затрат производства путем составления до начала производства стандартных калькуляций и учета фактических затрат и анализа выявленных отклонений от стандартов;
- данная система является системой управления прямыми затратами.

Система «стандарт-кост» позволяет:

- выявлять потери, снижающие прибыль предприятия;
- прогнозировать затраты на будущее;
- минимизировать учетную работу, связанную с калькулированием;
- предоставлять менеджерам предприятия объективную информацию о себестоимости производства с целью более рационального планирования цены на продукцию и объем продаж.

3. Учет по фактической себестоимости и нормативный метод учета затрат в системе «стандарт-костинг»

Нормативные затраты являются инструментом анализа деятельности предприятия. С помощью **нормативного метода** осуществляются:

1. учет материальных ценностей в денежном выражении по плановой себестоимости в разрезе синтетических счетов, субсчетов, мест хранения групп материалов и т. п.;
2. оценка оперативности ведения количественного учета на складах материально ответственными лицами в складских карточках или регистрах;
3. контроль за своевременным и правильным отражением движения материалов, за ведением складского учета;
4. проверка соответствия фактических остатков материалов данным текущего складского учета;
5. оценка и анализ остатков материалов по данным складского учета, оцененных по принятым учетным ценам, сверка с остатками материалов по данным бухгалтерского учета;
6. определение фактической себестоимости продукции;
7. оценка размера брака в производстве и размера незавершенного производства;
8. оценка деятельности отдельных работников и управления в целом, а также подготовка бюджетов и различных прогнозов, принимаются решения по установлению реальной цены на продукцию предприятия и т.д.

4. Особенности учета затрат и результатов в системе «директ-костинг»

Директ-костинг – это система учета затрат на производство и продажу, базирующаяся на разделении общих издержек предприятия на постоянные, т.е. не зависящие от количества продукции, произведенной и (или) проданной, за данный период времени, и переменные косвенные расходы – вовлекаются в исчисление себестоимости изделий. Это касается как оценки запасов полуфабрикатов и готовых изделий при составлении заключительного годового баланса, так и оценки затрат, относящихся к реализованным за отчетный период товарам.

Главной особенностью директ-костинга является то, что **себестоимость продукции учитывается и планируется только в части переменных затрат**. Постоянные расходы собираются на отдельном счете и с заданной периодичностью непосредственно на дебет счета продаж или финансовых результатов.

При системе директ-костинг схема отчетов о доходах многоступенчатая. В них содержится по крайней мере два финансовых показателя: **маржинальный доход и прибыль**. Прибыль организации в этом случае определяется как разница между маржинальным доходом и суммой постоянных затрат

4. Особенности учета затрат и результатов в системе «директ-костинг»

Основные преимущества системы учета директ-костинга в том, что этот метод позволяет:

- - выявить изделия и услуги с большей рентабельностью, чтобы перейти в основном на их выпуск, так как разница между продажной ценой и суммой переменных расходов не затушевывается в результате списания постоянных расходов на себестоимость конкретных изделий и видов работ;
- быстро переориентировать производство в ответ на меняющиеся условия рынка.

Еще одно важное достоинство системы состоит в том, что ограничение себестоимости продукции лишь переменными расходами позволяет упростить нормирование, планирование, учет и контроль резко уменьшившегося числа статей затрат улучшается контроль отдельных затрат, себестоимость становится более наглядной.

Благодаря директ-костингу расширяются аналитические возможности учета, причем наблюдается процесс тесной интеграции учета и анализа. В зарубежных странах директ-костинг часто называют инструментом управления предприятием, что подчеркивает единство учета, анализа и принятия управленческих решений в этой системе.

5. Центры ответственности в организационной структуре предприятия

Центр ответственности – это сегмент (подразделение, группа подразделений, заказ, продукция) организации, возглавляемая менеджером, отвечающим за результаты деятельности данного сегмента. Система бюджетов по центрам ответственности должна давать возможность получать и анализировать информацию для учета и калькуляции затрат, контроля и стимулирования деятельности менеджеров и данных подразделений.

Структура центров ответственности зависит от структуры организации и, как правило, совпадает с ней. Выделяют следующие группы центров ответственности:

- центры затрат – управление затратами ресурсов (подразделения, передающие незаконченный продукт или оказывающие услуги другим подразделениям);
- центры прибыли – сопоставление доходов и расходов (относительно обособленные подразделения – географически или выделенные на самостоятельный баланс);
- центры доходов – коммерческие отделы;
- центры инвестиций – выявление отдачи от вложений (подразделения вновь созданные или, требующие первоначальных вложений).

6. Бюджетирование и контроль по центрам ответственности

Оценка деятельности руководителей на уровне каждого конкретного ЦО должна проводиться на основании контролируемых на его уровне ответственности показателей. Определение показателей, контролируемых на уровне каждого центра ответственности, является главной задачей организации контроля по центрам ответственности.

Отчетность, формируемая по центрам ответственности, должна удовлетворять определенным **требованиям**:

- оперативность предоставления;
- соответствие формы и содержания отчета информационному содержанию;
- содержание отчета должно отражать степень ответственности менеджера, который ее составил;
- отчет должен содержать базовые показатели.