

СИСТЕМА УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА КАК ИНСТРУМЕНТ МОНИТОРИНГОВОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЙ

© 2010 Т.В. Жирнова*

Ключевые слова: система мониторинга, мониторинговая деятельность, система мониторинга, управленческий учет, производственно-экономическая деятельность, планирование, затраты.

Обосновывается необходимость применения управленческого учета в качестве механизма повышения эффективности системы мониторинга производственно-экономической деятельности предприятия, а также для реализации функций текущего мониторинга. Рассматриваются основные этапы создания системы управленческого учета, предлагаются мероприятия, необходимые для его эффективного внедрения.

Систему мониторинга производственно-экономической деятельности промышленного предприятия автор характеризует как неотъемлемую часть эффективного менеджмента, имеющую двухсторонние взаимосвязи со стратегическим и оперативным менеджментом, цели которой определяются посредством метода декомпозиции стратегических целей, постановка которых осуществляется исходя из миссии предприятия. Таким образом, способы повышения оперативности и эффективности системы мониторинга производственно-экономической деятельности предприятия схематично можно представить следующим образом (рис. 1).

В области оперативного учета современный мониторинг не может ограничиваться только данными финансового (бухгалтерского) учета, т.к. в этом случае не фигурируют многие понятия и категории экономики пред-

приятия, без которых актуальная оценка затрат и результатов невозможна.

К числу таких понятий относятся все виды калькуляционных затрат, поэтому для реализации функций текущего мониторинга на предприятии необходим принципиально другой вид учета - управленческий учет.

Управленческий учет - это, прежде всего, система информационной поддержки управления¹. Управленческий учет призван обеспечить расшифровку доходов, затрат, прибыли, и, в конечном, итоге показателей рентабельности в разрезе организационных единиц предприятия, продуктов, услуг, клиентов и др. Создание на предприятии системы управленческого учета практически невозможно без правильной классификации процессов и технологий в соответствии с систематикой управленческого учета, что позволит выработать правильную методологию



Рис. 1. Механизмы повышения оперативности и эффективности системы мониторинга производственно-экономической деятельности

* Жирнова Татьяна Викторовна, кандидат экономических наук, доцент Оренбургского государственного университета. E-mail: jtv.80@mail.ru.



Рис. 2. Основные классификации и группировки затрат, используемые для целей управления предприятием

учета затрат и результатов. Систему кодификации управленческого учета необходимо строить, на основе иерархического классификатора направлений учета². Основные классификации и группировки затрат, используемые для целей управления предприятием, приведены на рис. 2. Возможны и другие классификации.

При создании классификации затрат в системе управленческого учета следует помнить, во-первых, что классификации существуют не сами по себе, а преследуют определенные цели, являясь базой анализа и принятия решений. Во-вторых, должны быть четко определены затраты, относящиеся к тем или иным категориям в рамках классификации и группировки, иначе может возникнуть неоднозначность толкования³. Так, на практике затраты чаще задаются классификацией “основные-косвенные”, не оговаривая однозначно критерий отнесения к той или иной категории. Поэтому в различных подразделениях эта классификация может быть истолкована по-разному: для одних критерием станет отношение к техпроцессу, для других - отнесение на объект учета (продукт, услугу).

Схема организации управленческого учета может иметь различную степень детализации и включать, например, учет по рынкам, клиентам, подразделениям, продуктам, типам сделок, отдельным сделкам. Могут учитываться только прямые затраты по объекту, может проводиться распределение затрат, т.е. отнесение всех понесенных затрат к определенным объектам затрат.

Система управленческого учета может быть построена с различным объемом реализуемых функций: от простейшего варианта (мониторинг ключевых параметров хозяйственной деятельности и сигналы о неблагоприятных изменениях) до интегрированной системы мониторинга и оптимизации различных типов хозяйственных операций предприятия⁴.

Создание системы управленческого учета предприятия целесообразно проводить в несколько этапов.

1. Системно-организационный этап.

1.1. Выделение совокупности решаемых управленческих задач.

1.2. Анализ информационных потоков, отражающих течение бизнес-процессов по выбранным задачам, и важнейших взаимосвязей между ними.

1.3. Проектирование принципиальной схемы документооборота в создаваемой системе управленческого учета.

1.4. Определение направлений изменения регламентов в связи с созданием системы управленческого учета.

2. Структуризация информационных потоков.

2.1. Формирование перечней рассматриваемых показателей в привязке к уровням управления.

2.2. Определение объемов собираемой информации, частоты сбора и объемов передачи данных в другие центры ответственности.

3. Регламентация информационных потоков.

3.1. Формирование проектов регламентов обработки управленческой информации: по общим процедурам; в рамках положений об управленческих подразделениях; в рамках должностных инструкций.

3.2. Разработка регламента учета подразумевает:

- ◆ формирование структуры (дерева) доходов и расходов по уровням представления информации, планирования и анализа показателей деятельности с выделением характеристик для представления руководству на каждом из уровней структуризации;

- ◆ классификацию статей доходов и расходов с анализом представления их в бухгалтерском учете по существующему состоянию и предлагаемой модифицированной номенклатуре и структуре характеристик для определения показателей, обеспечивающих анализ финансовой деятельности и управление;

- ◆ предложения по системе управленческого учета, согласование, утверждение и развитие классификатора используемых учетных документов и их корреспонденции.

4. Постановка процедур обработки информации.

4.1. Определение содержания обработки информации в центрах ответственности.

4.2. Разработка методического обеспечения процедур обработки информации.

4.3. Согласование методического обеспечения и процедур обработки информации.

5. Регламентация процедур подготовки информации для принятия решений.

5.1. Определение и разработка методического обеспечения обработки информации в системе управленческого учета.

5.2. Составление и утверждение форм представленных данных менеджерам компании.

Таким образом, систему управленческого учета, с учетом программирования, можно классифицировать в следующие блоки:

- ◆ 1 модуль “источников информации (интерфейс учетных источников - бухгалтер и отчетность; статистический учет и отчетность; оперативный учет и отчетность; выборочные учетные данные);

- ◆ 2 модуль “структуры управленческого учета” (интерфейс составных частей - учет затрат и результатов; учет затрат по видам);

- ◆ 3 модуль “показателей деятельности” (интерфейс с регулярным менеджментом);

- ◆ 4 модуль “управленческих отчетов” (интерфейс с системой принятия решений).

Рассмотрим более подробно усложненную типологию специализированного управленческого учета. Прежде всего, следует упомянуть “базовые” системы финансового менеджмента, как правило, применяемые в большинстве компаний для “общего финансового управления компанией в целом”. Но они же (например, для небольшой компании) при определенных условиях могут иметь статус самостоятельной системы управленческого учета:

- ◆ бюджетирование (бюджетное планирование);

- ◆ проектное управление;

- ◆ управление по центрам финансовой ответственности⁵.

Эти системы применяются как в некоторых сочетаниях между собой (например, в крупной энергокомпании одновременно могут применяться все три)⁶, так и в сочетании с системами специализированного управленческого учета, которые уместно классифицировать по видам и особенностям бизнес-процессов, для которых они предназначены.

При исследовании опыта внедрения управленческого учета на крупных предприятиях автором выделены следующие основные проблемы:

- ◆ если цели бюджетирования не ясны сотрудникам, то бюджет не оказывает воздействия на мотивацию, а воспринимается как средство отслеживания ошибок персонала;

- ◆ противоречие между достижимостью целей и стимулирующим эффектом: если достичь цели легко, то бюджет не имеет стимулирующего эффекта для повышения произ-

**Основные мероприятия, необходимые для эффективного внедрения управленческого учета
(на базе системы бюджетирования)**

Мероприятия	Основные направления внедрения	Наиболее значимые элементы системы бюджетирования
I. Экспресс-диагностика деятельности компании	1. Организационная диагностика: структурная схема предприятия; штатное расписание; должностные инструкции; другие организационные документы, регламентирующие деятельность предприятия 2. Финансово-экономический анализ деятельности предприятия за предшествующие периоды 3. Описание и анализ существующей системы финансового планирования и контроля 4. Функциональная диагностика по направлениям: сбыт; производство; снабжение; НИОКР; общефирменные службы 5. Информационная диагностика - анализ информационных потоков в функциональных разрезах: сбыт; производство; снабжение; НИОКР; общефирменные службы	Бюджет движения денежных средств
II. Построение финансово-экономической модели бюджетирования	1. Определение основных целей и задач системы бюджетирования - формирование количественных показателей деятельности предприятия и его подразделений 2. Анализ источников информации, которые можно будет использовать при проведении планово-контрольных расчетов 3. Построение модели формирования плановой информации по предприятию и подразделениям 4. Построение модели формирования фактической информации по предприятию и по подразделениям 5. Построение информационной модели анализа, исполнения бюджета предприятия и подразделений 6. Определение перечня и состава аналитических и управленческих отчетов, необходимых для функционирования модели бюджетирования	Бюджет доходов и расходов; бюджет баланса по листу
III. Формирование организационных процедур функционирования системы бюджетирования	1. Определение порядка формирования плановых показателей бюджета предприятия и подразделений 2. Определение порядка формирования фактических показателей бюджета предприятия и подразделений 3. Определение порядка контроля исполнения бюджета предприятия и подразделений 4. Организационный порядок проведения анализа исполнения бюджета предприятия и подразделений 5. Организационный порядок проведения корректировки планов, целей, мероприятий и бюджетов подразделений и предприятия в целом	Бюджет баланса по листу
IV. Проведение организационных изменений в компании	1. Открытие дополнительных подразделений для поддержки функционирования системы бюджетирования 2. Определение дополнительных функций и обязанностей, связанных с поддержкой функционирования системы бюджетирования 3. Формирование и введение в действие пакета организационных документов, регламентирующих функционирование системы бюджетирования на предприятии	

водительности, если слишком сложно - стимулирующий эффект пропадает, так как никто не верит в возможность достижения цели;

◆ глубокая межфункциональная разобщенность при организации учета, приводящая к дублированию целого ряда функций подразделений предприятия;

◆ отсутствие общих интеграционных подходов к системе планирования затрат и движения денежных средств;

◆ отсутствие достаточной материальной базы, для формирования полноценной системы управленческого учета и мониторинга, в том числе недостаток или полное отсут-

ствии компьютерной техники в подразделениях предприятия;

◆ неудовлетворительное качество программного обеспечения.

При внедрении системы бюджетирования были определены следующие мероприятия, проведение которых необходимо для эффективного внедрения управленческого учета, преодоления функциональной разобщенности и выработки единого подхода к системе управленческого учета, планирования затрат и движения денежных средств (см. таблицу).

Внедрение системы управленческого учета позволяет структурировать базы данных и информационные потоки, четко определить и разграничить ответственность между подразделениями и должностными лицами и, таким обра-

зом, является информационной основой мониторинга. Для повышения оперативности сбора, обработки, доступа к информации при создании единых баз данных невозможно обойтись без современных информационных технологий.

¹ Управленческий учет / под ред. А.Д. Шеремета. М., 2000. 512 с.

² *Гаррисон Р., Норин Э., Брюер П.* Управленческий учет. Киев, 2009. 1024 с.

³ *Бердникова Т.Б.* Анализ и диагностика финансово-хозяйственной деятельности предприятия. М., 2001. 215 с.

⁴ *Гаррисон Р., Норин Э., Брюер П.* Указ. соч.

⁵ *Маркарьян Э.А., Герасименко Г.П.* Управленческий анализ в отраслях. М., 2007. 320 с.

⁶ *Гительман Л.Д., Ратников Б.Е.* Энергетический бизнес. М., 2006. 600 с.

Поступила в редакцию 12.05.2010 г.