

Ст. 4 Назаренко

4. Назаренко З. В. Современные подходы к развитию управленческого учета / З. В. Назаренко // Національний банк України : вісник Української академії банківської справи. – 2006. - № 1 (20). – С. 32.

УДК 657.47

Назаренко З.В.

Канд. екон. наук, доцент кафедры
бухгалтерского учета и аудита УАБД НБУ

4. Современные подходы к развитию управленческого учета

В статье рассмотрена многовариантность калькуляционно - производственной системы, которая сейчас называется управленческим учетом. Обобщена информация по определению структуры стратегического управленческого учета.

Ключевые слова. Управление затратами, этапы эволюции управленческого учета, ориентация управленческой информация, стратегия, конкуренция, структурные подходы, стратегический управленческий учет, системы целевого анализа.

Постановка проблемы. По своей сути управленческий учет в отличии от финансового - является внутренним. Для обеспечения стратегических позиций предприятия менеджеры должны иметь не только информацию внутреннего учета о сопоставлении затрат и доходов предприятия, но и внешнюю информацию о финансовой отчетности, о конкурентах, равновесии рынка продуктов и других внешних условиях. Ориентация управленческой информации на внешние подходы и факторы в настоящее время является стратегически актуальной. Потому такие зарубежные ученые как Т.Джонсон, Р. Каплан, Ч. Хонгрэн, Дж. Фостер, Р. Энтони, Дж. Рис, К. Друри и другие видят необходимость изменений в управленческом учете с целью сделать его более значительным для стратегических решений, например, связанных с обеспечением конкурентного преимущества компании.

Что касается Украины, то для нее остаются открытыми вопросы концепции управленческого и стратегического управленческого учета. В частности, за последние пять лет на страницах печати появилось множество публикаций в адрес управленческого учета, обсуждающих его понятие, сущность, варианты организации, внедрение в практику и совсем парадоксальное: «нужен ли Украине управленческий учет?» и, в более поздних публикациях ученые заговорили о стратегическом управленческом учете. Следует заметить, что разнообразие подходов и недостаточно четкое определение результатов текущих и стратегических разработок не только снижают качество уровня управления затратами, но и требуют постоянных уточнений и систематизации понятий, определения структурных подходов и многого другого.

Направленность предыдущих исследований. По утверждению зарубежных и отечественных ученых управленческий учет возник на базе производственного учета, с одновременным совершенствованием калькуляционного учета. К 50 – м гг. XX столетия в зарубежной практике сформировались разные системы с солидной базой теоретических и практических знаний в области управленческого учета (Рис.1).

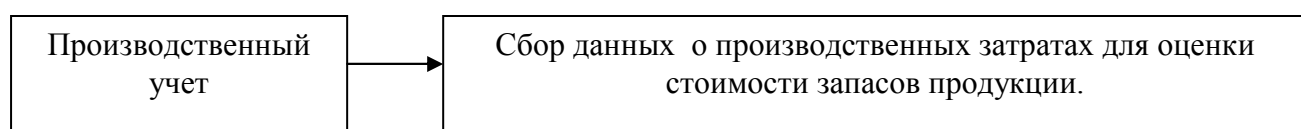
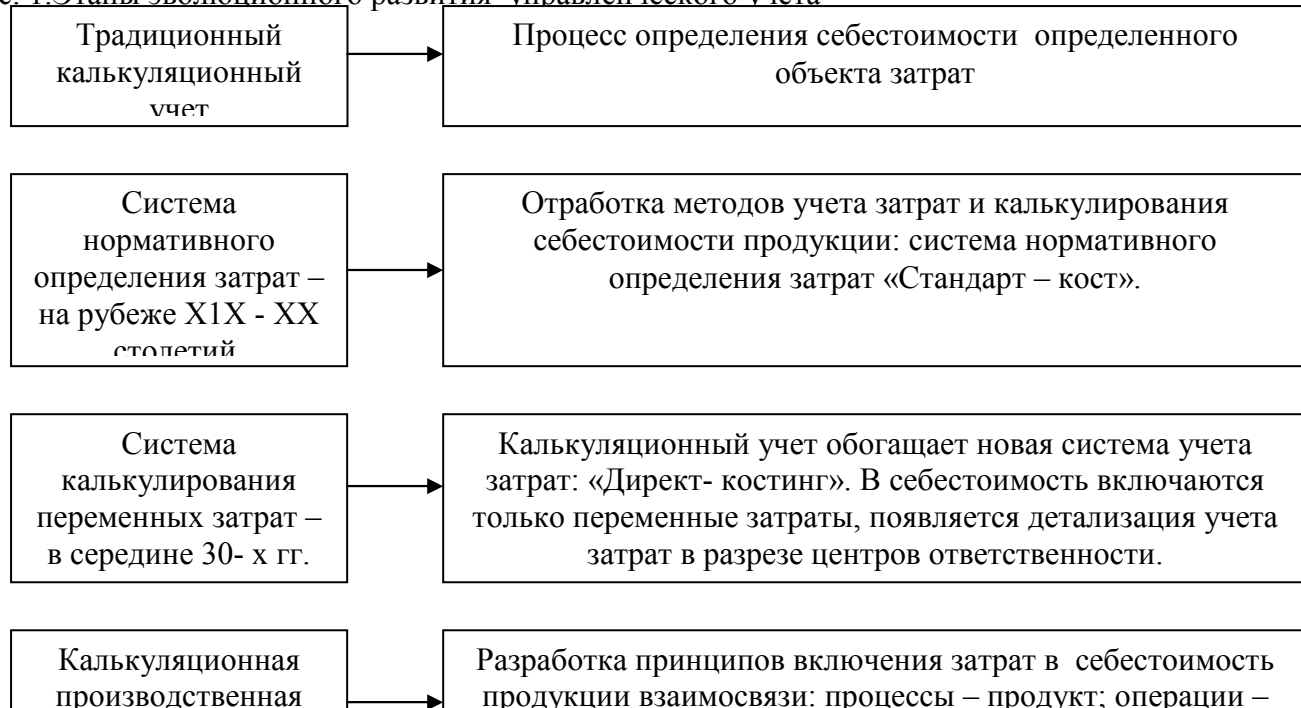


Рис. 1. Этапы эволюционного развития управленческого учета



Системы учета затрат и калькуляции себестоимости продукции отрабатывались в длительной зарубежной теории и практики не ради их самих, а для удовлетворения требований производственной среды, которая всегда отличается и отстает от научной среды. В итоге современные передовые системы вобрали в себя все необходимое, что позволяет получать полную информацию для контроля затрат, оценки их размера и функционирования в системе ответственности. Начиная уже с 80-х гг. зарубежные ученые стараются определить процесс закономерного изменения управленческого учета, переход его из одного состояния в другое более совершенное; от старого качественного состояния к новому состоянию, от простого к сложному, от низшего к высшему.

Необходимость внедрения управленческого учета на предприятиях Украины вызвана временем и экономическими условиями хозяйствования, а его эффективность доказана практическим опытом зарубежных и отдельных отечественных компаний. Законом Украины «О бухгалтерском учете и отчетности в Украине» определено, что предприятия Украины самостоятельно решают и выбирают систему управленческого учета. Пока созревают требования производственной среды, ученые стараются разобраться с вопросами стратегического управленческого учета.

К настоящему времени стратегический управленческий учет отождествляется с терминами «стратегическое управление», «стратегический менеджмент»(8). Общим в этой цепочке терминов является «стратегическое управление», потому что управление – это активная деятельность, направленная на выбор и реализацию текущих стратегических целей. В стратегической системе с помощью стратегического менеджмента разрабатываются стойкие конкурентные ситуации, обеспечивающие успех предприятию, информационным поставщиком при этом выступает стратегический управленческий учет. В любом случае, будь то непрерывный процесс или стойкая конкурентная позиция, или система – это действительно

очень близкие понятия и объединяют субъективные управленческие подходы и конструктивные базисные разработки стратегического характера.

Стратегия относится к высшей области постановки вопросов теории и практики для планирования ведения деятельности, исследования закономерностей, разработки способов и форм подготовки и ведения стратегических операций. А также для определения целей и задач отдельным подразделениям и предприятию в целом, оценки возможностей и эффективного использования этих возможностей, и, наконец, тесной взаимосвязи с политикой государства. Выбор стратегии влияет на построение системы управленческого учета.

Изложение основного материала исследования. Ключевой концепцией для всех уровней управленческого учета является идея альтернативной активности. В этом направлении заслуживает внимания система учета по нормативным затратам, которая широко используется в мире, использовалась в плановой экономике и теперь должна быть востребована и использована для новых экономических условий. Калькуляция себестоимости по нормативным затратам дает информацию о затратах пригодную для многих целей: составления текущих и перспективных планов, смет, определения эффективности приобретения и использования запасов, выбора информационной основы для принятия управленческих решений, и, конечно, возможности установления контроля за формированием себестоимости на основе учтенных отклонений и изменений норм. Учет затрат по нормам и анализ отклонений необходим современной Украине, что позволит повысить качество бухгалтерской информации, а значит подготовку финансовой отчетности, определение целей производства и принятия управленческих решений.

Осуществлять стратегический анализ и постоянно влиять на снижение затрат в практике предприятий можно лишь при наличии комплексного использования определенных подходов. Такую возможность предоставляет

система калькулирования на основе деятельности. При этой системе появляются направления взаимосвязи факторов затрат с разными видами деятельности, новые идеи относительно производства, как например, целевого калькулирования и непрерывного изыскания путей снижения затрат на выпуск продукции и повышения ее эффективности. Однако, пристальное внимание к сопоставлению затрат и доходов предприятия внутреннего учета, в конечном итоге, порождает недостаток внимания к системе внешней финансовой отчетности и внешним условиям деятельности предприятия. Потому важным направлением в перспективе развития управленческого учета следует видеть наряду с финансовой системой формирование нефинансовой и ее использование в целях обеспечения успеха в условиях жесткой конкуренции.

Для того чтобы обладать качественными особенностями, предназначенными для лучшего восприятия стратегического управленческого учета, как нам представляется, должны быть выстроены многоуровневые конструкции. В отдельных работах(2) находим деятельность, состоящую из трех уровней: операционного, тактического и стратегического. Другие ученые (1,6,7) предлагают учетно-аналитические системы целевого анализа, включающие в себя в основном четыре уровня: стратегический учет, сканирование, стратегический анализ, выбор модели поведения предприятия в условиях кризисной ситуации. В свою очередь, каждый уровень подразделяется на подуровни. Например, макро и микроокружение – на внешние и внутренние факторы; факторный анализ – на этапы экспресс - диагностики и т.д. И более подробно мы хотели бы остановиться на модели четырех уровней в организации производственного общения и мышления людей, что так необходимо украинской экономике(5).

Начальным организационным уровнем модели является реальный мир, в котором все атрибуты производства обсуждаются на точном, описательно-наблюдательном языке. Экономические, технологические, организационные термины реального уровня рождают идеи, которые обеспечивают

формальный уровень мышления. По определенным правилам трансляции идеи формального мира переводятся в реальную область мышления, и, наоборот.

На более высокую ступень поднимается функциональный мир. Здесь уже одной теоретической интерпретации функций стратегического учета недостаточно. Необходимы рассуждения о практической стороне их реализации с использованием идей формального уровня.

Вершиной организации деятельности является этический мир. Этика определяется и рассматривается высшим руководством и принимает многие управленческие решения, связанные с задачами, концепцией развития, стратегией, целями и др.

Процессы, происходящие на каждом уровне, осуществляются как бы в замкнутой системе и превращение, проникновение одного уровня в другой или возрастает, характеризуя тем самым необратимые процессы, или обратимо, остается без изменения. Степень поворота одного уровня в сторону другого может стать мерой внутренней неупорядоченности. Идеальные связи между уровнями маловероятны, но и в этом есть определенный смысл. Английские ученые отмечают, что секрет вечной жизни для предприятия состоит в возможности управлять одновременно преобразованием всех уровней в едином стремлении к достижению общих целей

Вывод. Управленческий учет к 50-м гг. в деятельности зарубежных предприятий считается полностью сформированным. Однако, в условиях жесткой конкуренции со стороны успешно развивающихся компаний возник интерес к новым технологиям и подходам, качеству информации, другими словами к стратегии развития предприятия. Начиная с 80 – х гг. и до настоящего времени зарубежные экономисты стараются понять не только внутреннюю политику управленческого учета, но и внешнюю, то есть, политику стратегического управленческого учета. Идеи стратегического управленческого учета, принятые в мировой практике, весьма важны для украинской учетной политики. Для современной Украины необходимо, чтобы

управленческий учет в большей степени сосредотачивался на стратегических перспективах, стремящихся улучшить сложившиеся ситуации обеспечением финансового анализа, который бы способствовал формированию успешной конкурентной стратегии предприятия. Стратегический управленческий учет, как потенциальное направление развития, повысит значение управленческого учета.

Sammary

Multi-variant approach calculation is considered in the article - production system which is now named an administrative account. Information on determination of structure of strategic administrative account is generalized.

Список использованной литературы.

- 1.Верига Ю.А., Деньга С.М. Окремі аспекти організації стратегічного екзаунтингу. // Вісник ЖДТУ–2005 - №2 (32) – С.67 - 78.
2. Голов С. Ф.Управлінський облік. – К.: Лібра – 2003. – С. 508 – 577.
3. Лень В.С. Управлінський облік. – К.: Знання - Пресс- 2003. – 286 с.
- 4.Райан Боб. Стратегический учет для руководителя. - М: ЮНИТИ-1998 616 с.
- 5.Терехова В.А. Управленческий учет и стратегия рынка.// Международный бухгалтерский учет. – № 8(44) –2002 - С. 9 - 14.
- 6.Чабан Т., Яценко В. Учетно-аналитическая система как инструмент антикризисного управления. // Бухгалтерский учет и аудит - 2004 - №7 – С.38 - 44.
- 7.Чабан Т, Яценко В. Побудова бухгалтерії стратегічного типу. // Бухгалтерський облік і аудит – 2005.- №1 - С. 24 - 28.
- 8.Шеховцова Л.С. О некоторых понятиях стратегического управления. // Менеджмент в России и за рубежом - 2002 -№6 – С.1-6.