

Надруковано: Назаренко З.В. Неопределенность в сущности управленческого учета / З.В. Назаренко, А. С. Пилецкий // Проблеми і перспективи розвитку банківської системи України : збірник наукових праць Том 20. – Суми : УАБС НБУ, 2007. – С. 11 - 16

НЕОПРОЕДЕЛЕННОСТЬ В СУЩНОСТИ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА

З.В. Назаренко, Украинская академия банковского дела НБУ, канд. экон. наук, доцент

А.С. Пилецкий. начальник отдела валютного контроля Сумского филиала АО ВАБанк

Постановка проблемы. Реабилитирующим путеводителем в становлении и развитии управленческого учета в Украине, теперь уже исторически отпавшей от бывшего СССР и ставшей самостоятельной страной, должен стать многовековой зарубежный опыт рыночной экономики. На сегодняшний день сделано немало: бухгалтерский учет преобразован с учетом требований международных стандартов и поделен, теоретически, на финансовый и управленческий учет. Однако до настоящего времени продолжает существовать единый интегрированный учет со всеми вытекающими отсюда последствиями: учет ведется для учета, а не для принятия управленческих решений, нацеленных на повышение эффективности управленческой и хозяйственной деятельности, то есть, управленческий учет, практически, недооценивается. Хотя интерес к управленческому учету наблюдается во всем мире. Для нестабильной экономики Украины, тем более, это имеет немаловажное значение и потому на сегодняшний день на страницах печати расширенно дискусируются повышенные интересы, связанные с методологическими вопросами как бухгалтерского, так и управленческого учета.

Анализ последних исследований и публикаций. Управленческий учет на подавляющем большинстве отечественных предприятий еще не сформировался, но в теоретическом плане, для изучения данной дисциплины в вузах, колледжах программа определена. В этом большая заслуга принадлежит зарубежным ученым К.Друри, Д. Рису, Т.Скоуну, Д. Фостеру, Ч. Хорнгрену, Р.Энтони, Т. Карповой, а также и отечественным ученым Ф. Бутынцу, И. Белоусовой, М. Вахрушевой, С. Голову, В. Лень, Л. Нападовской, С. Николаевой, В. Палию, М. Пушкарю, В. Чернову, В. Чумаченко, А. Шеремету и многим другим. В Украине в рамках Закона об управленческом учете говорят шестой год. Управленческий учет представляется подсистемой в разных системах, самостоятельной системой и в других проявлениях. Вместе с тем, вопрос, касающийся сущности управленческого учета остается и по сегодняшний день открытым.

Цель исследования. Ориентируясь на солидный обзор о сущности управленческого учета, его элементах, понятии попытаемся высказать собственный взгляд на данную проблему.

Обоснование полученных научных результатов. Все элементы метода бухгалтерского учета определяют четко выстроенную и регламентируемую законодательно – нормативными документами систему, в которой и осуществляется современный учет. Информацией при этом можно считать целенаправленно обработанные данные, которые могут использоваться не только в учете, но и в других экономических сферах: планировании, анализе, контроле и т. д. Естественно, бухгалтерский учет удовлетворить все эти и другие потребности не может. Для управления предприятием необходима не только информация, связанная с прошлыми операциями, а также информация организационного порядка, позволяющая определить дифференциацию служб на предприятии; соотношение своих товаров на рынках, спрос и предложения на них; процесс планирования, стимулирования труда рабочих и другие прогностические функции. В этих целях, как свидетельствует многовековой зарубежный опыт, создавались

новые теории, апробировались на практике, вырабатывались прогрессивные системы, методы, приемы, подходы, принимались управленческие решения в итоге, появился управленческий учет.

Оформление управленческого учета как науки осуществлялось постепенно и длительно (почти 200 лет) и состоялось к 60 гг. XX столетия, а к 70 гг. и по сегодняшний день зарубежные ученые уже рассматривают проблемы стратегического управленческого учета, а управленческий учет считается как должным. В Украине с 2000 г. Законом «О бухгалтерском учете и отчетности в Украине» предусматривается, что наряду с бухгалтерским учетом отечественные предприятия могут вести внутрихозяйственный (управленческий) учет. Получается парадоксальная картина: богатый опытом зарубежный управленческий учет необходимо привить к предприятиям, которые учатся «ходить» в новых для них рыночных условиях. Реальная существующая действительность ожидала большого результата, а вот наука получила непаханое поле для исследований. Количество научных разработок за последнее десятилетие резко возросло: рассматривались исторические аспекты развития управленческого учета, классификация затрат, все методы учета затрат и калькуляции себестоимости продукции и так далее по всем темам теоретического курса управленческого учета, основанного на зарубежном опыте.

Произошло нарушение закономерностей в масштабах экономического времени и пространства, что естественно, привело к сложности, с которой встретились отечественные ученые при исследовании сущности и элементов управленческого учета и в целом становления его как системы. Если допустить, что пространственный фактор можно проигнорировать, то временной вряд - ли. Потому что, исторически аспекты управленческого учета в зарубежной практике отрабатывались с целью повышения эффективности производства и рентабельности, а в нашей экономике частные предприятия без управленческого учета знают, ради чего они

работают, в противном случае их просто не будет. При этом многие государственные и коллективные, например, сельскохозяйственные предприятия поставлены в условия ожидания, что и их когда-то купят заботливые частные руки. Надо полагать, что сложившаяся зарубежная управленческая система со своими закономерностями для нашей экономики нуждается в корректировке, тогда можно сохранить сущность экономического понятия, и наоборот, при отсутствии ее и увеличении количества нарушений, можно породить непредсказуемую анархию, другими словами - хаос.

Методология и методика управленческого учета имеет ряд специфических черт, которые не присущи традиционному бухгалтерскому учету. Управленческий учет использует информацию, которая касается будущих действий и фактов, что обуславливает необходимость фактора неопределенности. Общеизвестно, что, касаясь самой сущности предмета исследования, мы касаемся его действительной формы проявления и существования (1. с. 9-12, с. 14). К содержанию управленческого учета это не относится хотя бы по той причине, что управленческий учет нельзя ограничить формой, имеющей внешние очертания. Получается, что управленческий учет является предметом неопределенной формы.

Информация, состоящая из обстоятельств, положений и т.д., порождающая и определяющая управленческие решения и проявляет свойства управленческого учета и связи, выражаемые в определенной форме, и неотделимые от нее. Другими словами, когда достигается единство формы и содержания, для оценки возможности события, происходящего в той или иной ситуации, для принятия решения мы можем использовать объективные значения. Упрощенно это можно представить как смена времен года, когда, ориентируясь на погоду, мы заранее предусматриваем одежду, обувь, питание, но это только касается формы и содержания, но есть еще пространство и время. Другой пример, учет процессов хозяйственной деятельности четко обеспечивается нормативно-законодательными

документами, вообще документацией и всеми остальными элементами метода бухгалтерского учета. В результате можно сделать вывод, что получение информации основывается на превращениях реального мира. В иных ситуациях будет присутствовать субъективный подход. Сущность управленческого учета и его элементов в таком случае должна иметь единую природу познания, связанную с действиями их проявления.

Среди научных разработок в последние годы появились интересные работы о взаимосвязи сущности, принципов, организационных подходов, элементов и т.д. И главным, в них просматривается то, что все экономические ситуации, процессы и явления развиваются циклически и потому становление управленческого учета происходит в системе, которая подчинена правилам и закономерностям, которые и должны быть учтены в ходе отработки ее концепции (2.с. 55-57, 3. с.13-15). Появление таких работ является закономерным, потому что писать о зарубежном управленческом опыте бесконечно не имеет смысла и не решает наших проблем. При этом мы никак не можем согласиться с мнением отдельных авторов, что управленческий учет базируется на общепринятых принципах бухгалтерского учета и, выделение принципов управленческого учета как науки не является необходимым (4. с. 167-175). Самым же убедительным доводом служит то, что предприятия Украины, оказавшиеся в условиях изменения своей деятельности сталкиваются с проблемами управленческого учета. Прежде всего, проблемы возникают с разработкой методик получения, обработки и передачи информации управленческому персоналу, связанной с освоением новых технологий, видов продукции, деятельности рынков и т.д. (5 с. 121-127). Изменение деятельности повлекло за собой целый ряд научных разработок, подчеркивающих состояние не только внутреннего, но и внешнего управленческого учета при дифференциации деятельности предприятия. Как нам представляется, решать на современном уровне рыночных отношений отдельно внутренние проблемы без увязки их с

факторами внешнего мира недопустимо. А выход из создавшейся ситуации, наверное, есть.

Наглядным примером может служить ЗАО «Крафт Фудз Украина» Сумской области. Структура записей в накопительных документах выполняется в системе управления предприятием и отчетностью, и управленческий учет находится там же, а не в системе бухгалтерского учета. Отдел информации обеспечивает информацией все центры системы, которые включают в себя функциональные направленности управленческого учета, которые являются элементами управленческого учета. Предприятие работает в условиях достаточно высокого уровня экономических отношений, подчиненных единой цели, и при устранении анархии в ее деятельности.

Выводы. Таким образом, учитывая практический опыт исследуемого предприятия и теоретические разработки ученых можно видеть следующее. Сущность управленческого учета должна определяться, прежде всего, условиями, в которых будет осуществляться деятельность предприятия, постановкой целей управленческого учета и набором задач, связанных с внедрением управленческого учета, его организацией и разработкой единой системы подготовки и принятия управленческих решений. Его ценность для системы управления предприятием будет определяться количеством и качеством прогнозов, которые позволят принимать управленческие решения в условиях неопределенности.

Summary

In the article not to be put purpose to confront all utterances of scientists for the purpose essence of administrative account, and to say the look to approach of this problem within the framework of vagueness and necessity of its study as science.

Литература

1. Егорова Е.Е. Еще раз о сущности риска и системном подходе // Управление риском. – 2002. – № 2. – С. 9-12.

2. Куницына Н. Исследование сущности хозяйственных рисков // Финансовый бизнес. – 2002. – С. 55-57.
3. Куницына Н.Н. Теория динамического развития экономики в условиях неопределенности и риска. //Управление риском. – 2002.– № 2.–С.13-15.
4. Рабошук А.В. Сутність і принципи управлінського обліку // Вісник ЖДТУ. – 2005. - № 2(32). – С.167-175
5. Корінько М.Д. Управлінський облік при диверсифікації // Актуальні проблеми економіки. - 2005.- № 2(44). – С.121-127