

**Гришко Н. В., Запорожченко М. Э.*

Донбасский государственный технический университет

**E-mail: grinet@rambler.ru*

СОВРЕМЕННЫЕ ВЫЗОВЫ СИСТЕМАМ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА

В статье рассмотрены проблемы функционирования систем управленческого учета, в том числе методы ABC и JIT, определены наиболее эффективные в современных условиях. Рекомендованы способы совершенствования систем управленческого учета.

Ключевые слова: метод, система, способ, управленческий учет, цель, эффективность.

Проблема и её связь с научными и практическими задачами. Современные вызовы диктуют компаниям жесткие условия существования, создавая этим благоприятную почву для расцвета рыночной конкуренции. Современный рынок товаров и услуг является перенасыщенным — сейчас можно найти практически все, что только можно придумать. А между тем человек всегда желает заполучить что-то новое, с более качественными характеристиками. Поэтому современные компании все чаще становятся на путь «компаний-флюгера», то есть постоянно меняя свои продукты, заменяя их новыми. Это приводит к тому, что преобладающей характеристикой компании становится гибкость в производстве продукции, товаров, работ и услуг для удовлетворения потребительского спроса. Для достижения гибкости производства требуется сильная, отточенная система управленческого учета. Этим и обосновывается актуальность статьи.

В настоящее время для улучшения существующих систем управленческого учета необходимо разобраться в таких вопросах: какие цели преследует управленческий учет, требования к нему, установить существующие проблемы, определить наиболее эффективные методы ведения управленческого учета в организациях.

Постановка задачи. Цель статьи — охарактеризовать системы ведения управленческого учета в организации, определить наиболее эффективные системы,

определяющие ожидаемый результат экономической деятельности.

Для достижения данной цели необходимо решить следующие **задачи**:

- рассмотреть методические и практические вопросы систем управленческого учета экономической деятельности организаций;
- рассмотреть существующие методы учета затрат экономической деятельности;
- определить и рекомендовать наиболее эффективные системы управленческого учета в учетно-аналитический процесс деятельности организации.

Методы исследования. В процессе исследования использовались методы: логического обобщения — для анализа подходов по трактовке определения цели управленческого учета; анализа и синтеза — для сопоставления подходов по пояснению проблем, препятствующих эффективному функционированию систем управленческого учета; дидактический метод — для исследования ведения управленческого учета в организациях в современных условиях.

Изложение материала. Миссия функционирования деятельности задается при создании организации, затем устанавливаются цели, которые корректируются в соответствии с изменяющимися внешними условиями [1, с. 158]. Выбранная система управленческого учета накладывает отпечаток на весь процесс функционирования организации и конечные результаты ее деятельности.

Проанализировав работы исследователей, составляем таблицу 1, в которой представлены авторские трактовки целей управленческого учета.

Для точного определения цели управленческого учета, на наш взгляд, объединим значимые трактовки авторов, приведенные в таблице 1, и получим такое определение цели управленческого учета: информационное сопровождение менеджмента всех уровней организации для принятия эффективных управленческих решений по обеспечению максимизации ценности будущих денежных потоков и выполнения стратегических планов.

Каждая компания выдвигает свои требования к ведению управленческого учета. В основном можно выделить несколько признаков, которыми должна обладать любая эффективная система управленческого учета:

1) единообразие: разные структурные подразделения компании, центры ответственности обязаны передавать управленческую информацию по правилам, установленным локальными нормативными актами;

2) сопоставимость данных: возможность аналитики по идентичным параметрам

в разных подразделениях, их сравнение, интерпретация и качественный анализ в любые промежутки времени. Сопоставимость данных обеспечивает формирование учета по идентичным принципам с использованием всей полноты накопленной информации;

3) полнота информации: информация в системе управленческого учета должна отражать данные как о конкретном структурном подразделении, так и о компании в целом, что позволяет выявить проблемные участки и оценить общее состояние компании;

4) простота и понятность данных: данные должны быть понятны конечному пользователю и не быть перегружены ненужными показателями;

5) актуальность: данные управленческого учета должны быть актуальны на момент их поступления конечному пользователю;

6) эффективность: расходы ресурсов на поддержание системы управленческого учета не должны превышать выгоды от её использования.

Проблемы, стоящие перед современными компаниями и системами их управленческого учета, представлены в таблице 2.

Таблица 1

Трактовка определения цели управленческого учета

Автор (ресурс)	Трактовка
Сорокина К. О. [2]	Организация внутренней отчетности, информация которой используется для принятия управленческих решений менеджментом предприятия
Ильина А. В., Ильшева Н. Н. [3]	Помочь управляющим в принятии эффективных управленческих решений
Пашковская Л. В. [4]	Информационное обеспечение всех уровней менеджмента предприятия для принятия управленческих решений
Хорнгрен Ч. Т., Фостер Д. [5, с. 8]	Калькулирование себестоимости продукции и услуг для установления продажных цен, оценки запасов, расчета прибыли
Друри К. [6, с. 28]	Обеспечение максимизации ценности будущих денежных потоков
Голов С. Ф. [7, с. 10]	Помощь руководству в достижении стратегической цели предприятия
Гришко Н. В., Зинченко А. М., Лебедева И. Б. [1, с. 158]	Ориентация управленческого процесса на достижение целей, стоящих перед субъектом хозяйствования на основе диагностики прошлого, прогноза будущего, отслеживания влияния внутренних и внешних факторов, информационной и консультационной поддержки принятия управленческого решения

Таблица 2

Проблемы, препятствующие эффективному функционированию систем управленческого учета

Проблема	Пояснение
Экономические санкции	Эта проблема ставит под сомнение эффективность любой системы управленческого учета, основывающейся на прогнозировании, так как ресурсы становятся неожиданно недоступными, спрос на товары резко меняется и ряд других последствий. Поэтому «предсказания на прошлом опыте» становятся бесполезными, и системы управленческого учета можно признать неэффективными.
При решении управленческих задач испытывается недостаток аналитических и оперативных данных	Эта проблема связана не столько с неудовлетворительным ведением управленческого учета, сколько с тем, что ситуация на рынке быстро меняется, поэтому на момент необходимости принятия важного управленческого решения чаще всего не оказывается полезных данных, которые бы отражали текущую действительность.
«Мутное настоящее»	В последнее время компании стали сталкиваться с частым изменением налогового законодательства, повышением процентных ставок по коммерческим кредитам, растяжением задолженности покупателей, все эти проблемы снижают эффективность систем управленческого учета. Основами управленческого учета являются прогнозирование и контроль. Но это невозможно из-за нестабильности ситуации и по причине сильного влияния на финансовый результат «внешних» факторов.
Неподготовленность кадров	Управленческий учет в компаниях либо не ведется, либо ведется работниками, которые не обладают достаточной квалификацией. На рынке труда продолжительное время ощущается недостаток опытных бухгалтеров-аналитиков. Кроме того, бухгалтерский отдел — один из наиболее загруженных управленческой работой, поэтому в условиях недостаточности времени учет ведется на «скорую руку».
Игнорирование методов компьютерного моделирования	Эта проблема вытекает из неподготовленности кадров, так как чаще всего методы компьютерного моделирования умеют применять программисты по направлению «анализ Big-Data», однако такая рабочая сила является недешевой. Не используя эти методы, компания значительно снижает точность прогнозов.
Чрезвычайная точность	Когда компания составляет план своей деятельности или же нормирует что-либо, то часто просто указывает максимальный предел показателя. Это приводит к тому, что работники завышают показатели, чтобы соответствовать планам.
Сбор информации	Работники компании не умеют пользоваться базами данных по типу SQL, MySQL, MongoDB и пр. Это приводит к тому, что сбор информации приходится делать вручную, информация становится не оперативной, утрачивает актуальность и др.

Приведенный в таблице 2 список проблем систем управленческого учета не является исчерпывающим. Проанализировав информацию в таблице 2, можно прийти к

выводу, что в основном проблемы связаны с нестабильностью ситуации в мире. Следовательно, современные системы управленческого учета должны позволять мене-

джером принимать эффективные управленческие решения в условиях недостаточности данных, а также повышенной экономической турбулентности.

Наиболее эффективные системы управленческого учета, их задачи, цели, функции и методы определяются тем, что хочет увидеть руководство компании, в какой срок и как часто.

Выбор системы управленческого учета зависит от таких факторов, как:

1) масштаб ведения бизнеса: чем крупнее бизнес, тем больше требуется затрат рабочего времени на обработку и сбор информации для управленческого учета;

2) технологический уровень компании: чем лучше развита компания, тем более компьютеризированным становится процесс управленческого учета;

3) отрасль компании: отрасль определяет то, какие методы будут использованы при расчете эффективности ее деятельности.

Обобщив материалы исследования, можно прийти к выводу, что лучшими на данный момент, но не широко распространенными системами управленческого учета являются ABC и JIT (just in time).

Основная особенность системы ABC — это то, что операции рассматриваются в качестве основных объектов учета затрат в целях исчисления себестоимости производимой продукции. Объектом управленческого учета при этой системе выступают продукт или услуга, для создания которых выполняются операции.

При системе ABC рассчитываются доля расходов в общей величине расходов и доля полученной в результате этих расходов прибыли. Расходы делятся по группам. Группа А — 40 % расходов, 20 % прибыли. Группа В — 10 % расходов, 2 % прибыли. Группа С — 6 % расходов, 0,5 % прибыли.

Среди плюсов данной системы Д. С. Груздева выделяет [8]:

1) оценка калькулирования себестоимости более точна в ситуациях, когда на ее предоставлении задействованы в основном косвенные издержки;

2) упрощается процедура разработки и принятия управленческих решений в вопросах политики ценообразования компании;

3) повышается эффективность анализа деятельности центров ответственности подразделений организации.

К недостаткам этой системы относятся:

1) излишняя субъективность: так как разделение по категориям субъективно, то может произойти искусственное смещение фокуса и какие-то затраты попадут в группу С, становясь «незначительными» с точки зрения руководства;

2) излишняя вера в сотрудников. Так как информация о затратах будет поступать «снизу-вверх», то невозможно проконтролировать ситуации, когда сотрудники по разным причинам будут относить затраты на один объект, когда в реальности имело место разделение на несколько операций.

Основной идеей системы JIT («точно в срок») является управление оборотным капиталом компании, в частности запасами для придания бизнесу большей эффективности. В системе JIT применяется метод регулирования запасами путем оптимального ограничения поставок.

Главная цель — сделать так, чтобы товар был произведен и продан в тот момент, когда в нем появится необходимость. То есть JIT оптимизирует величину оборотного капитала.

Это делается для того, чтобы:

1) не снижать ликвидность активов, переводя их в запасы;

2) максимизировать инвестиционный потенциал предприятия;

3) избежать излишков запасов.

В. О. Кашуба считает, что для применения системы учета JIT должен быть соблюден ряд критериев [9]:

1) персонал должен быть универсальным, чтобы выполнять различные виды работ для обеспечения прохождения производственного процесса. Сотрудников следует разделить на ячейки в системе учета JIT, чтобы каждый мог выполнять необходимую работу в пределах ячейки;

2) производственный процесс должен быть сгруппирован по линиям продукции, а не по функциям, с целью исключения перемещения запасов между рабочими площадками для ускорения производственного процесса;

3) бесперебойное получение информации;

4) отсутствие брака: потому, что он приводит к остановке производственного процесса, увеличению затрат на дополнительную доработку, срыву поставок заказчиком;

5) прочные связи с поставщиками: поставщики должны нести ответственность за качество своих поставок, обязаны соблюдать комплектность поставок до момента отправки и гарантировать качество;

Преимущества применения системы учета ЛТ:

1) снижение затрат на сверхнормативные запасы сырья и материалов: это происходит потому, что запасы не должны лежать «без дела», поэтому потенциально расходы на страхование от несчастных случаев и т. п. будут уменьшены;

2) отсутствие неликвидных запасов и снижение складских расходов;

3) повышение ответственности управляющего персонала: выражается в возможности управляющего персонала ужесточить свои действия по контролю за выполнением заданий для повышения эффективности управленческих решений;

4) инновационность компании: система учета ЛТ основана на прогнозировании, поэтому компании всегда нужно повышать точность прогнозов.

Недостатки применения системы учета «ЛТ»:

1) зависимость от поставщиков выше, чем при применении других систем учета: если запасы не будут доставлены точно в срок, то производственный график нарушится, что приведет к негативным последствиям для компании: снижению прибыли и привлекательности их продукции;

2) неустойчивость к влиянию внешних неподконтрольных факторов (политическая обстановка, санкции и т. п.): предсказать их

либо очень сложно, либо невозможно, и поэтому предприятие может серьезно пострадать от применения системы учета ЛТ, поэтому требуется временный переход на другую систему управленческого учета;

3) недостаток квалифицированного персонала: для использования системы учета ЛТ необходимо иметь высококвалифицированный кадровый состав, который постоянно обязан повышать квалификацию, возникает сложность с их поиском. Кроме того, рекрутеры не обладают достаточными знаниями, чтобы проверить компетенции претендентов на вакантные должности, поэтому часть профессиональных работников будет по ошибке не принята на работу.

Проанализировав вышеперечисленные системы управленческого учета, можно прийти к выводу, что в современных условиях эффективной системой управленческого учета является только система ABC. Это происходит потому, что все чаще приобретение товаров, работ, услуг осуществляется в онлайн-режиме, и поэтому возрастает доля неожиданных заказов. Кроме того, отдельные виды продукции (товаров) требуют редких материалов, которые невозможно стабильно поставлять.

Рекомендации по улучшению существующих систем управленческого учета представлены в таблице 3.

Предложенный список решений не является исчерпывающим, не всегда легко реализуемый. Но их внедрение обеспечит эффективность функционирования компании, что улучшит экономику страны в целом. Это не отменяет тот факт, что эффективность хозяйствования отдельной компании зависит от контроля и регулирования, которые в свою очередь зависят от корректирующих действий, направленных на приведение фактических результатов в соответствие с запланированными показателями. В связи с этим компании необходимо разработать методический документ, который бы содержал:

1) указания к проведению анализа маркетинговых исследований;

ФИНАНСЫ, УЧЕТ И АУДИТ

- 2) требования к разработке прогнозных значений;
 3) показатели для оценки эффективности деятельности;
- 4) процедуры контроллинга;
 5) используемые технологии для сбора информации;
 6) базу информационных данных.

Таблица 3

Рекомендации по совершенствованию систем управленческого учета

№	Рекомендация	Пояснение
1	Создание общедоступной государственной информационной базы	В этой базе будут содержаться сведения о текущих ценах, существующих поставщиках товара, их местоположении, о проблемах с пересечением границ определенных стран, об актуальных налогах при экспорте в другие страны, последние важные новости для мира бизнеса и другие сведения. Это немного сгладит проблему с быстрой сменой рыночной ситуации (недостатком аналитической информации) и позволит более обоснованно принимать управленческие решения.
2	Создание курсов по управленческому учету	Курсы открываются только на слишком востребованные на рынке труда профессии, например, программисты, дизайнеры и тому подобное. Создание курсов по управленческому учету позволит разгрузить бухгалтерию, повысить точность прогнозов.
3	Использование «гибких» планов	Использование планов в формате «от и до» позволит более четко понимать, когда все пошло не по плану, делать своевременные корректировки для получения оптимальных результатов.
4	Сделать знание SQL обязательным в школьном обучении	Учащиеся средних образовательных учреждений с такими знаниям легче адаптируются на рынке труда. Это ускорит сбор информации с меньшими затратами времени.
5	Использование одновременно нескольких систем ведения управленческого учета	Суть этого предложения заключается в том, что если выполняется какое-либо условие, описанное в учетной политике, то применяем системы ЛТ, а если не выполняется — АВС. Это важно для того, чтобы повысить обоснованность принимаемых решений, так как у каждой системы есть свои недостатки и преимущества.
6	Разработка локального акта с объяснением расчета показателей эффективности	В некоторых компаниях присутствует проблема: показатели эффективности рассчитываются по-разному, это значит, что действия сотрудников разных отделов становятся несогласованными и отчасти непредсказуемыми.
7	Программирование процесса калькулирования и расчета показателей эффективности	Это позволит любому менеджеру увидеть полезную для него информацию по тем показателям, которые важны, но не требующих участия для расчета.

Выводы и направления дальнейших исследований. Таким образом, установление конкретной цели деятельности компании для достижения эффективности и результативности принимаемых решений за-

висит от многих факторов, в том числе от нестабильной внешней среды и политической обстановки. В статье предложено авторское определение цели управленческого учета. На основе полученных результатов

исследования обобщены проблемы применяемых систем управленческого учета, приведены пояснения причин их появления, предложено совершенствование систем управленческого учета. Дальнейшие

исследования направлены на практическое применение эффективных систем управленческого учета на предприятиях горно-металлургического комплекса.

Список источников

1. Бухгалтерский финансовый словарь / сост. : Н. В. Гришко, А. М. Зинченко, И. В. Лебедева [и др.]. Алчевск : ГОУ ВПО ЛНР «ДонГТУ», 2019. 166 с.
2. Сорокина К. О. Управление затратами в компании // Международный журнал гуманитарных и естественных наук. 2017. № 3–2. С. 187–191.
3. Ильина А. В., Ильшева Н. Н. Управленческий учет : учеб. пособ. Екатеринбург : изд-во Урал. ун-та, 2016. 180 с.
4. Пащковская Л. В. Управленческий учет : учеб.-метод. пособ. 4-е изд., перераб. и доп. Мн. : БГЭУ, 2018. 119 с.
5. Хорнгрен Ч. Т., Фостер Дж. Бухгалтерский учет: управленческий аспект : пер. с англ. / под ред. Я. В. Соколова. М. : Финансы и статистика, 1995. 416 с.
6. Друри К. Управленческий и производственный учет : пер. с англ. М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2002. 1071 с.
7. Голов С. Ф. Управленческий учет : учебник. К. : Либра, 2004. 576 с.
8. Груздева Д. С. Теория и практика использования метода ABC в управленческом учете коммерческих организаций // Молодой ученый. 2022. № 21 (416). С. 272–275. URL : <https://moluch.ru/archive/416/92181/>.
9. Кашиба В. О. Оценка возможности применения концепции JIT в современных реалиях // Молодой ученый. 2018. № 23 (209). С. 307–309. URL: <https://moluch.ru/archive/209/51251/>.

© Гришко Н. В., Запорожченко М. Э.

Рекомендовано к печати главным бухгалтером МУП «Перевальскжилсервис» Шевченко А. В.

Статья поступила в редакцию 12.06.2024.

СВЕДЕНИЯ ОБ АВТОРАХ

Гришко Наталья Викторовна, д-р экон. наук, профессор, и. о. зав. каф. государственного аудита
Донбасский государственный технический университет,
г. Алчевск, Россия,
e-mail: grinet@rambler.ru

Запорожченко Михаил Эдуардович, бакалаврант каф. государственного аудита
Донбасский государственный технический университет,
г. Алчевск, Россия

***Grishko N. V., Zaporozhchenko M. E.** (Donbass State Technical University, Alchevsk, Russia,
*e-mail: grinet@rambler.ru)

MODERN CHALLENGES TO MANAGEMENT ACCOUNTING SYSTEMS

The article considers the problems of functioning of management accounting systems, including ABC and JIT methods, determines the most effective in modern conditions. Ways to improve management accounting systems are recommended.

Key words: method, system, way, management accounting, purpose, efficiency.

References

1. *Accounting financial dictionary [Buhgalterskij finansovyy slovar']*. Comp. Grishko N. V., Zinchenko A. M., Lebedeva I. V. i dr. Alchevsk : SEI HPE LPR "DonSTU", 2019. 166 p. (rus)
2. Sorokina K. O. *Cost management in a company [Upravlenie zatratami v kompanii]*. *International Journal of Humanities and Natural Sciences*. 2017. No. 3–2. Pp. 187–191. (rus)
3. Il'ina A. V., Ilysheva N. N. *Management accounting: textbook [Upravlencheskij uchet: ucheb. posobie]*. Ekaterinburg : Izd-vo Ural. un-ta, 2016. 180 p. (rus)
4. Pashkovskaia L. V. *Management accounting: study guide [Upravlencheskij uchet: ucheb.-metod. posobie]*. 4 ed. repr. and add. Minsk : BSEU, 2018. 119 p. (rus)
5. Horngren Ch. T., Foster Dzh. *Accounting: managerial aspect: trans. from Eng. [Buhgalterskij uchet: upravlencheskij aspekt : per. s angl.]*. Eds. Sokolova Ya. V. M. : *Finansy i statistika*, 1995. 416 p. (rus)
6. Druri K. *Management and production accounting : trans. from Eng. [Upravlencheskij i proizvodstvennyj uchet : per. s angl.]*. M. : YUNITI-DANA, 2002. 1071 p. (rus)
7. Golov S. F. *Management accounting : textbook [Upravlencheskij uchet : uchebnik]*. K. : Libra, 2004. 576 p. (rus)
8. Gruzdeva D. S. *Theory and practice of using ABC method in management accounting of commercial organizations [Teoriya i praktika ispol'zovaniya metoda ABC v upravlencheskom uchete kommercheskih organizacij]*. *Young scientist*. 2022. No. 21 (416). Pp. 272–275. (rus) URL: <https://moluch.ru/archive/416/92181/>.
9. Kashuba V. O. *Assessment of the possibility of applying the LT concept in modern realities [Ocenka vozmozhnosti primeneniya koncepcii LT v sovremennyh realiyah]*. *Young scientist*. 2018. No. 23 (209). Pp. 307–309. (rus) URL: <https://moluch.ru/archive/209/51251/>.

INFORMATION ABOUT THE AUTHORS

Grishko Natalia Viktorovna, Doctor of Economics, Professor, Acting Head of the Department of State Audit
 Donbass State Technical University,
 Alchevsk, Russia,
 e-mail: grinet@rambler.ru

Zaporozhchenko Mikhail Eduardovich, Candidate for a Bachelor's Degree of the Department of State Audit
 Donbass State Technical University,
 Alchevsk, Russia