

В. Э. Кауп, Н. В. Пузырева, А. В. Воркулева

ОРГАНИЗАЦИЯ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА НА ПРЕДПРИЯТИЯХ РАКЕТНО-КОСМИЧЕСКОЙ ПРОМЫШЛЕННОСТИ

Рассматривается порядок организации управленческого учета в рамках внедрения системы контроллинга на предприятии, а также проблемы, с которыми могут столкнуться предприятия при постановке такой системы.

Ключевые слова: контроллинг, управленческий учет, система учета.

Для российских предприятий все более актуальным становится повышение конкурентоспособности выпускаемой продукции. В то же время практика показывает, что наибольших успехов достигают те предприятия, которые осуществляют инновационную деятельность: широко используют новые технологии, современные подходы в управлении, результаты научных исследований и разработок либо иных научно-технических достижений, стремятся к достижению новых направлений в бизнесе, выпуску новых видов продукции и т. д.

Одним из приоритетных направлений современной экономики России является создание условий для развития инновационной деятельности. Среди отраслей, осуществляющих инновационную деятельность, ведущее место занимает ракетно-космическая промышленность (РКП), которая на протяжении многих десятилетий является технологическим лидером в нашей стране. На ее долю приходится большая часть всех научных разработок. Именно при производстве ракетно-космической техники наиболее активно идет процесс освоения новых высокотехнологичных изделий.

Исследование деятельности предприятий РКП позволяет сделать вывод о том, что эффективность использования накопленного инновационного капитала в значительной степени определяется эффективностью его управления.

Основной задачей эффективного управления деятельностью промышленного предприятия в современных условиях является достижение заданных результатов с использованием оптимального количества ресурсов в условиях ограничений, налагаемых как внешними, так и внутренними факторами. Выполнение этой задачи во многом зависит от организации системы управления предприятием, принимаемых управленческих решений, что, в свою очередь, повышает требования к их обоснованности. Руководство должно быть обеспечено не только информацией о текущем состоянии дел, но и прогнозом изменений внутренней и внешней среды при различных вариантах принимаемых решений. Для этой цели необходимы взаимоувязанные методы планирования, учета, контроля и анализа потребляемых ресурсов, соответствующие сложности решаемых задач. Существующие системы управления опираются на отдельные, не связанные между собой подсистемы, и нуждаются в совершенствовании. Новые возможности по интеграции, координации и системной организации информационного обеспечения процессов планирования, регулирования и контроля проявляются при использовании на предприятии системы контроллинга [1].

Контроллинг наряду с другими новейшими управленческими инструментами становится для менеджеров основной возможностью принятия взвешенных управленческих решений в условиях тотального сокращения времени на их принятие и адаптацию к новым условиям, а также при ограниченности внутрихозяйственных возможностей для привлечения дополнительных ресурсов. Контроллинг до сих пор остается наиболее перспективным направлением в разработке новых подходов к управлению предприятием, соединяющим теории принятия решений, информационного обеспечения и организационного моделирования, хотя у него нет единой универсальной организационной модели и в каждом конкретном случае он может различаться в зависимости от целей, структуры предприятия, технологии производства, способа его управления [1].

Но многие авторы сходятся во мнении, что контроллинг представляет собой комплекс взаимосвязанных и взаимообусловленных подсистем (планирования, информационного обеспечения (учета), контроля, анализа полученных результатов, формирования вариантов управленческих решений), которые обеспечивают возможность функционирования системы в целом [1].

В настоящее время в большинстве российских организаций бухгалтерский учет, система планирования и, тем более, анализа и контроля, поставлены таким образом, что циркулирующая в них информация недостаточна для оперативного управления и анализа в рамках системы контроллинга. В этом и состоит одна из наиболее сложных организационных проблем. Внедрение на предприятиях, имеющих сложную производственную структуру, системы контроллинга требует порой полного пересмотра порядка формирования оперативной экономической и финансовой информации, помогающей оптимизировать затраты и финансовые результаты, принимать обоснованные управленческие решения. Одним из способов решения данной проблемы является использование на предприятии управленческого учета, который считают одним из перспективных направлений бухгалтерской практики.

В отличие от финансового и налогового учета, строго регламентированных стандартами и законодательством, управленческий учет ведется в соответствии с информационными потребностями менеджмента конкретного предприятия. Поэтому существует множество различных подходов к разработке системы управленческого учета, к методам его ведения и даже к самому определению управленческого учета [2].

Управленческий учет стоит рассматривать как самостоятельное направление бухгалтерского учета органи-

зации, которое обеспечивает ее управленческий аппарат информацией, необходимой для планирования, управления, контроля и оценки организации в целом, а также ее структурных подразделений.

Главная цель внедрения системы управленческого учета на предприятии – обеспечение руководства организации максимально полной информацией, необходимой для эффективной работы.

Разработка и внедрение системы управленческого учета требует немало усилий и времени (на крупных предприятиях этот процесс может занять несколько месяцев) и не сразу дает результаты. Понадобится время на разъяснение важности и необходимости данной системы, на ее апробирование, на накопление информации, которая поможет скорректировать систему управленческого учета уже по ходу внедрения. Автоматизация как бухгалтерского, так и управленческого учета позволит ускорить процесс предоставления информации, необходимой для целей управления.

Выбирать систему автоматизации управленческого учета надо в зависимости от масштабов бизнеса, вида и специфики деятельности предприятия. Стоимость получения информации не должна превышать эффект от ее использования.

В целом можно выделить три основных уровня потребителей управленческой информации:

- корпоративный (акционеры, инвесторы);
- топ-менеджмент (генеральный директор, его заместители, финансовый директор);
- руководители среднего звена (функциональных подразделений, служб, отделов).

Для действительно эффективного управления предприятием необходимо оперативно получать информацию об ассортименте товаров, себестоимости товаров и движении денежных средств. Эти три раздела управленческого учета тесно взаимосвязаны, между ними постоянно происходит информационный обмен. Если ограничиться учетом только по одному из направлений, то никогда не удастся воспроизвести объективную и, главное, целостную картину.

Немаловажной задачей для руководства при внедрении управленческого учета является определение ответственного за эту работу. Наиболее целесообразно поручить это финансовому директору.

Ему необходимо выполнить следующие задачи:

- разработать систему классификации ассортимента и подсчета затрат. Эта задача потребует провести инспектирование всех производственных подразделений предприятия, чтобы изучить механизмы образования затрат на каждом участке, оценить их целесообразность и обоснованность;
- разработать динамический метод расчета себестоимости и в дальнейшем применять его на практике [3];
- создать компьютерную систему учета и анализа данных о деятельности предприятия (программное обеспечение и рабочую модель учетных форм).

Для достижения положительных результатов постановку управленческого учета рекомендуется осуществлять в несколько этапов (см. рисунок).

Этап 1. На данном этапе определяется ответственный за организацию управленческого учета на предприятии.

Этап 2. Формируется служба управленческого учета, решаются организационные вопросы, распределяются задачи.

Этап 3. При внедрении управленческого учета можно столкнуться с ситуацией, когда одни и те же данные поступают из разных служб предприятия. Соответственно, цифры будут отличаться, поскольку каждая из служб до этого собирала информацию «для себя», т. е. так, как считала правильным. Соответственно, одной из задач является сверка данных, составляемых в разных подразделениях, чтобы финансово-экономическая служба могла определить, чьи показатели ей можно использовать в управленческом учете.

В соответствии с теорией и практикой корпоративного управления отдельные организации, структурные подразделения, службы, цеха, отделы или группы являются центрами финансовой ответственности. Их начальники несут ответственность за конкретные участки работ и решение поставленных руководством задач. В зависимости от полномочий и ответственности руководителей структурной единицы она может быть центром затрат, центром доходов, центром прибыли, центром инвестиций. Каждый центр имеет свой бюджет, а его менеджеры – возможность самостоятельно принимать решения в рамках бюджета. Такая децентрализация управления финансами повышает оперативность работы отдельных подразделений и компании в целом. И, кроме того, это помогает добиться прозрачности бизнеса: руководителям предприятия становится легче контролировать его отдельные участки и видеть все источники возникновения доходов и расходов. Для каждого ЦФО определяется свой плановый бюджет доходов и расходов. Затем оценивается эффективность их работы путем сравнения плановых и фактических показателей.

Этап 4. Для каждого центра ответственности разрабатывается набор показателей, характеризующих эффективность его деятельности, а также регламент сбора, обработки и хранения полученной информации. Для этого нужно создать формы управленческой отчетности, в которые будут заноситься все данные.

Состав, содержание и формы управленческой отчетности необходимо разрабатывать с учетом следующих принципов:

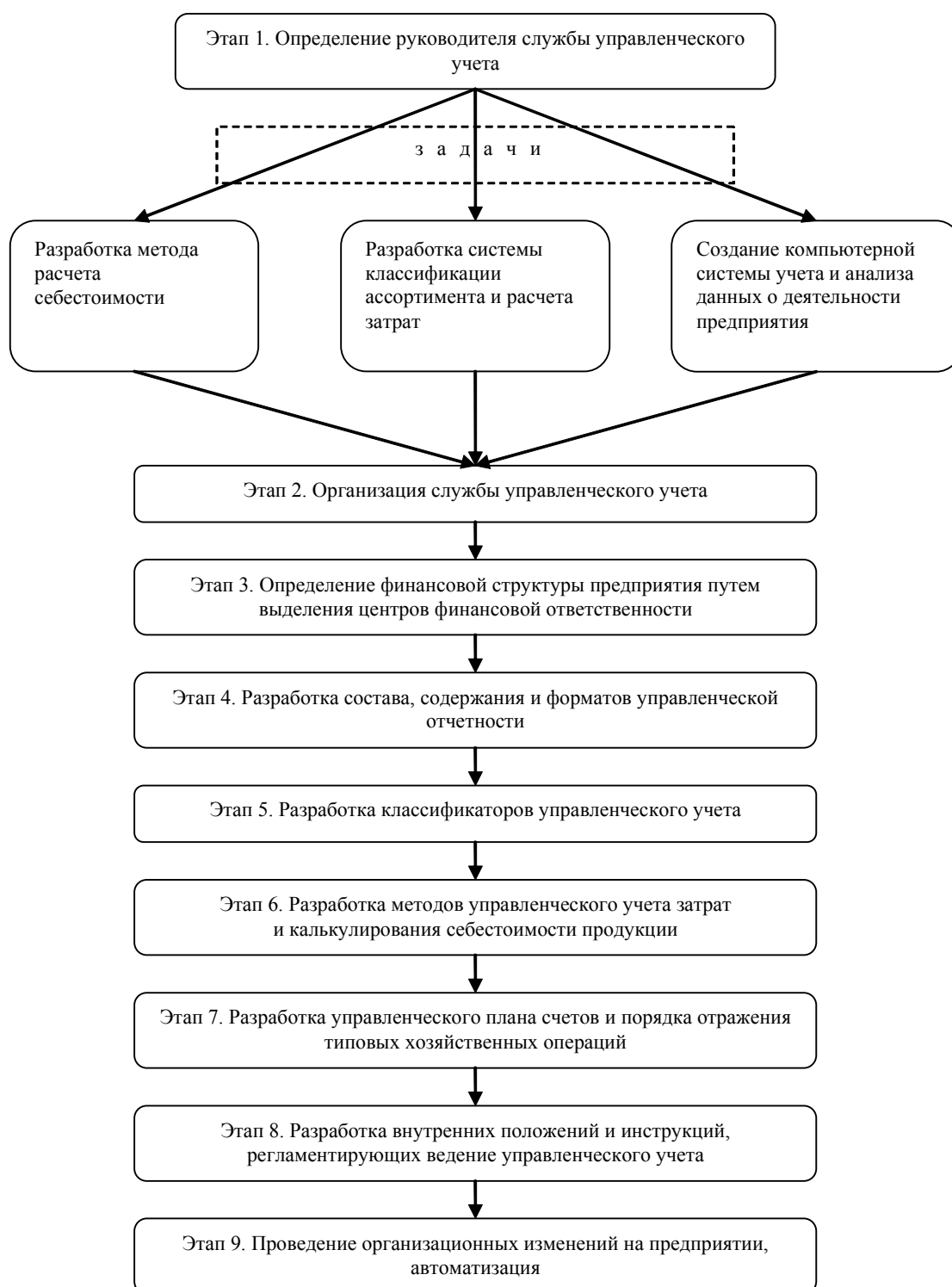
- принципа релевантности (управленческая отчетность должна быть полезной для принятия конкретных управленческих решений, а не просто информировать о тех или иных аспектах деятельности организации);
- принципа оперативности и адресности (отчетность должна представляться конкретным менеджерам в соответствии с их положением в иерархии управления);
- принципа достаточности (информации в отчетности должно быть достаточно для принятия управленческих решений на соответствующем уровне, в то же время она не должна быть избыточной и отвлекать внимание руководителей на несущественные или не относящиеся к делу сведения);
- принципа аналитичности (управленческая отчетность должна предполагать возможность проведения последующего анализа с минимальными затратами времени);

– принципа понятности;
– принципа достоверности;
– принципа сопоставимости (сопоставимость управленческой отчетности дает пользователям возможность выявить сходство и различие данных, представленных в нескольких пакетах отчетности. Сопоставимость достигается за счет использования одинаковых принципов учета в схожих сделках и условиях).

Для оценки деятельности отдельных ЦФО применяются различные формы отчетности. Для ЦФО, отвечаю-

щих за получение дохода, определена форма, позволяющая контролировать и учитывать объем продаж, наценку по товарным группам и каналам сбыта, размер дебиторской задолженности, валовую прибыль. А в форме отчетности для центров затрат отражены объем и стоимость полученных услуг, работ, израсходованных материалов, имущественных активов.

Главные отличия управленческой отчетности от бухгалтерской заключаются в степени детализации (в управленческой отчетности представлена более подробная ана-



Этапы организации управленческого учета

литическая информация), способах группировки данных (в управленческой отчетности данные могут группироваться по принципам, отличным от бухгалтерских) и в степени точности информации (в некоторых случаях, особенно в оперативных управленческих отчетах, допускаются определенная погрешность и использование приблизительных данных).

При разработке методики составления и обработки отчетности требуется взвешенный подход к определению сроков подачи управленческой отчетности, количества представляемых данных, их формата.

Каждое предприятие разрабатывает управленческую отчетность, ориентируясь прежде всего на свои потребности в управленческой информации. С одной стороны, не имея всей информации, руководство организации не сможет принимать взвешенных решений, с другой – если информации слишком много, менеджеру становится труднее выделить самые важные данные, оказывающие наибольшее влияние на развитие предприятия.

Этап 5. Классификаторы управленческого учета определяют и описывают различные объекты учета с целью их однозначной трактовки всеми участниками процессов планирования, организации, стимулирования и контроля на предприятии. Как и в случае с управленческой отчетностью, количество и типы используемых классификаторов каждое предприятие определяет исходя из своих потребностей. Наиболее распространенными классификаторами управленческого учета, применяемыми в российских компаниях, являются следующие:

- виды производимой продукции, работ и услуг;
- виды доходов;
- центры финансовой ответственности;
- места возникновения затрат;
- виды (экономические элементы) затрат;
- статьи калькуляции;
- виды активов;
- виды обязательств;
- виды собственного капитала;
- проекты;
- направления инвестиций;
- основные и вспомогательные бизнес-процессы;
- типы клиентов;
- категории персонала.

Внутри каждого классификатора вводится сквозная нумерация. Если есть необходимость детализировать объекты учета, можно использовать многоуровневую структуру кода. Классификаторы и кодификаторы играют важную роль и при автоматизации управленческого учета [3].

Этап 6. Предприятие вольно выбирать такие методы управленческого учета, которые ему удобны: в данной области нет таких жестких законодательных требований, как в налоговом или бухгалтерском (финансовом) учете. Традиционной задачей управленческого учета является калькулирование себестоимости, и, соответственно, учет затрат. Необходимо выбирать наиболее подходящие для предприятия методы учета, которые не будут мешать процессу производства, а позволят без лишних затрат отнести издержки к тому или иному процессу, проекту или конкретной продукции. К наиболее распространенным методам учета затрат можно отнести:

- попроцесный учет затрат;
- попереловный учет;
- позаказный учет затрат;
- учет по нормативам (стандарт-костинг);
- учет фактических затрат;
- учет по полной себестоимости;
- учет по производственной себестоимости (абсорпшен-костинг);
- директ-костинг и др.

Этап 7. Разработка управленческого плана счетов – чрезвычайно важная работа для всей системы управленческого учета, так как он является фундаментом для учетной политики и одновременно регистром хранения данных. Управленческий план счетов может быть сформирован по различным принципам, отличным от применяемого типового плана счетов. Более того, в системе предусмотрена возможность ведения бюджетирования в разрезе нескольких планов счетов. Для каждого счета может быть предусмотрено несколько индивидуальных аналитик, в разрезе которых будет осуществляться планирование и учет фактических данных, а затем – их сравнение. Очень важно, что эти аналитики также настраиваются индивидуально и могут быть как уже существующими объектами конфигурации, так и специально создаваемыми.

Этап 8. Поскольку методы и правила управленческого учета не регламентированы общепринятыми стандартами и законодательством, то они устанавливаются самим предприятием. Как правило, составляются следующие основные внутренние положения и инструкции, определяющие нормы и правила ведения управленческого учета:

- положение о финансовой структуре предприятия;
- положение об учетной политике;
- единые классификаторы и кодификаторы управленческого учета и инструкции по их применению;
- управленческий план счетов;
- формы первичных и отчетных документов управленческого учета;
- регламенты бизнес-процессов, отражающие сроки, порядок и ответственность конкретных сотрудников за формирование регистров управленческого учета и форм отчетности.

Этап 9. Наиболее распространенным способом решения задач автоматизации управленческого учета являются собственные разработки или адаптируемые продукты. Основной довод в пользу такого подхода – высокая стоимость комплексных информационных систем.

Но от неэффективного программного продукта страдает качество как бухгалтерской, так и управленческой информации: не достигаются необходимые степень детализации и скорость предоставления данных. Поэтому рано или поздно любая организация подходит к такому этапу развития, когда необходима серьезная комплексная информационная система.

В настоящий момент на рынке систем учета финансово-хозяйственной деятельности и ERP-систем предлагается большое количество всевозможных программных продуктов для ведения управленческого учета и формирования управленческой отчетности. Данные программные продукты делятся на три блока:

– софт для крупных и вертикально интегрированных компаний и холдингов. В качестве примера можно привести систему Microsoft Dynamics AX. Цена программного продукта варьирует в среднем от 40 до 120 тыс. долл. США в зависимости от используемых блоков и количества лицензий. Стоимость внедрения, как правило, превышает стоимость программного обеспечения в 2–3 раза.

– софт для предприятий среднего бизнеса. В качестве примера можно привести систему Microsoft Dynamics NAV, удовлетворяющую перечисленным требованиям. Цена программного продукта варьирует в среднем от 20 до 80 тыс. долл. США. Стоимость внедрения, как правило, превышает стоимость программного обеспечения в 2–3 раза.

– софт для предприятий малого бизнеса. В качестве примера можно привести систему компании «7Софт» «Управленческий учет – 3.3» (совмещающую в себе функции учета финансово-хозяйственных операций и планирования). Цена программного продукта варьирует в среднем от 15 до 50 тыс. руб. Стоимость внедрения, как правило, превышает стоимость программного обеспечения в 1,5–2 раза [4].

При внедрении управленческого учета часто возникают определенные проблемы. Назовем здесь некоторые из них.

1. Несовпадение приоритетов различных отделов предприятия. Если руководители различных отделов не заинтересованы в получении качественной информации, они не будут принимать непосредственного участия в процессе постановки управленческого учета. Следовательно, пользователями данной системы станет крайне ограниченный круг лиц.

2. Отсутствие необходимых навыков у специалистов, осуществляющих постановку управленческого учета. В связи с этим они могут совершить большое количество ошибок в проекте, затянуть сроки окончания проекта. Очень часто проект не завершается.

3. Неподготовленность специалистов, непосредственно осуществляющих ведение управленческого учета на основании разработанной методологии. Без квалифицированных кадров не может быть получена достоверная управленческая отчетность.

4. Решение сторонних или локальных задач. В рамках постановки управленческого учета решается достаточно небольшой круг задач либо задачи, не связанные с общей целью управленческого учета. В связи с этим ставится под сомнение положительный результат подобных проектов.

5. Длительность процесса автоматизации. Порой недостаточно разработать методологию управленческого учета, ее необходимо и автоматизировать. При выборе программного продукта для предприятия существует ряд ограничений – стоимость программного продукта, его функциональные возможности, сроки внедрения, простота настройки и работы в системе, которые неразрывно связаны между собой. Поэтому невозможно внедрить систему за короткий срок, и качественно. Как правило, при выборе руководствуются одним-двумя критериями отбора, что может неблагоприятно сказаться на результате внедрения.

6. Постоянные изменения в организационной и финансовой структурах предприятия. Это не позволяет при постановке управленческого учета принимать во внимание все имеющиеся или планируемые аналитики, необходимые для контроля и анализа [5].

Значительную часть пути по постановке управленческого учета многие российские организации уже преодолели, но еще большая часть работы впереди. Российским предприятиям предстоит решить следующие основные задачи: создать единую информационную среду, охватывающую всю систему управленческого учета; активно использовать нефинансовые показатели в системе управленческого учета, поскольку без них невозможно принятие обоснованных управленческих решений.

Организация управленческого учета позволит реализовать на предприятии функции учета, планирования, контроля и регулирования себестоимости продукции. Кроме того, управленческий учет будет использоваться для оптимизации расходов, прибыли, капитальных вложений и ряда других показателей, которые формируются в управленческом учете не только в целом по организации, но и по ее структурным подразделениям.

Предложенные мероприятия могут быть осуществлены в дальнейшей деятельности предприятия. Осуществив все описанные этапы организации управленческого учета, предприятие получит систему, готовую к эксплуатации. Однако прежде чем эта система начнет эффективно работать, необходимо опробовать ее на практике и, если нужно, внести определенные корректировки. Одновременно следует обучать сотрудников, ответственных за ведение управленческого учета. И лишь после этого руководство компании сможет полноценно пользоваться плодами работы по организации системы управленческого учета.

Библиографические ссылки

1. Ерыгина Л. В., Золотарева Г. И. Контроллинг производственных затрат на предприятиях инновационного типа : монография / Сиб. гос. аэрокосмич. ун-т. Красноярск, 2007.
2. Валебникова Н. В., Василевич И. П. Современные тенденции управленческого учета // Бух. учет. 2008. № 18. С. 53–59.
3. Молвинский А. Как разработать и внедрить систему управленческого учета на предприятии [Электронный ресурс] // Клерк : сайт. 29.11.2007. URL: <http://www.klerk.ru/boss/articles/93900/> (дата обращения: 29.12.2007).
4. Программные продукты для управленческого учета [Электронный ресурс] // Bestconsult : сайт. [б. д.]. URL: http://www.bestconsult.ru/services_02e.php (дата обращения: 13.07.2010).
5. Этапы постановки системы управленческого учета [Электронный ресурс] // Bestconsult : сайт. [б. д.]. URL: http://www.bestconsult.ru/services_02b.php (дата обращения: 13.07.2010).

ORGANIZATION OF ADMINISTRATIVE ACCOUNT AT RKP ENTERPRISES

The article is devoted to practice of administrative account organization within the implementation of controlling method at enterprise. Problems which enterprises can face when develop this system is also considered in this article.

Keywords: controlling, administrative account, account system.

© Кауп В. Э., Пузырева Н. В., Воркулева А. В., 2010

УДК 339.137.22

Ю. В. Данильченко, А. С. Хожаев

УПРАВЛЕНИЕ ОТНОШЕНИЯМИ С ПОТРЕБИТЕЛЯМИ КАК КЛЮЧЕВОЙ ФАКТОР ОБЕСПЕЧЕНИЯ КОНКУРЕНТОСПОСОБНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЯ ДЕЛОВЫХ УСЛУГ

Тенденции развития современных рынков деловых услуг обуславливают необходимость унификации ассортимента, качества и стоимости услуг. Предлагаемые в работе инструменты взаимодействия с потребителями в этих условиях становятся важнейшим элементом модели обеспечения конкурентоспособности предприятия деловых услуг.

Ключевые слова: конкурентоспособность, управление, взаимоотношения с потребителями, сфера деловых услуг.

Одной из ключевых тенденций развития современной экономики является рост сферы услуг, увеличение ее доли в мировой экономике. В целом доля сферы услуг в последней четверти XX в. – начале XXI в. росла быстрыми темпами. В настоящее время в экономиках ряда стран она составляет до 50 %, а в наиболее развитых странах – до 70 % [1, с. 107]. С 90-х гг. XX в. эта тенденция отчетливо стала проявляться и в российской экономике, особенно очевидно в сфере деловых услуг, где в значительной степени присутствует малый и средний бизнес. Это связано как со сравнительно небольшим размером стартового капитала, необходимого для «вхождения в рынок», так и значительно выросшими потребностями в данных услугах со стороны крупного бизнеса. Кроме того, сфера услуг начинает играть значительную роль в вопросах занятости населения. В этой связи все чаще возникает необходимость в формировании научных подходов к изучению этой сферы.

В теории и на практике уже давно используется понятие «сфера услуг». Оно стало привычным и часто употребляемым.

Процитируем здесь Ф. Котлера, который твердо убежден: «В конечном итоге все должно сводиться к сфере услуг. Во-первых, клиент, приобретающий товар, на самом деле покупает услуги, которые этот товар ему предлагает. Машина – средство передвижения; мыло обеспечивает своего владельца возможностью вымыть руки; учебник дает знания и информацию» [2, с. 185].

Услугу в маркетинге А. П. Челенков определяет как согласованный процесс взаимодействия двух или более субъектов рынка, когда одни субъекты воздействуют на

другие в целях создания, расширения или воспроизводства возможностей последних в получении фундаментальной пользы (благ) [3, с. 45]. Рассматривая сферу услуг, данный автор указывает на их взаимосвязь с товарами. В условиях постоянного технического прогресса рынки товаров и услуг становятся практически неотделимы друг от друга (производство товаров требует их дальнейшего сервисного обслуживания и т. п.) [3, с. 8–9].

Сфера услуг делится на две группы: потребительские услуги (ориентированные на широкий круг физических лиц) и институциональные услуги.

Институциональные услуги – это услуги, потребителями которых выступают не физические лица, а предприятия, организации, учреждения и другие хозяйственно-управленческие структуры. Подавляющую часть институциональных услуг составляют деловые услуги.

Деловые (профессиональные) услуги – это услуги, которые оказываются предприятиям, организациям, учреждениям и другим хозяйственно-управленческим структурам, а также отдельным физическим лицам, что способствует их успешной профессиональной деятельности или получению прибыли.

Предлагаемая выше трактовка терминов может создать впечатление, что происходит диффузия понятий «деловые услуги» и «потребительские услуги». В какой-то мере это верно, но лишь отчасти. Понятие «деловые услуги» является интегрирующим между понятиями «институциональные услуги» и «потребительские услуги».

Сфера деловых услуг представляет собой вид предпринимательской деятельности по оказанию услуг хозяйственно-управленческим структурам и физическим ли-