

УДК 338.2

## **ПРАВДА ОБ УПРАВЛЕНЧЕСКОМ УЧЕТЕ**

© **Сольский Б. В., 2017**

Иркутский государственный университет, г. Иркутск

Цель статьи — формирование рационального определения понятия «управленческий учет». Проведен обзор существующих определений, использован практический опыт автора. Предложена матричная модель функций управления

---

на предприятии. Введено понятие учетной системы, взамен неконструктивного понятия управленческий учет. Определен состав учетной системы.

*Ключевые слова:* управленческий учет, учетная система, учетный контур, матрица функций управления.

Каждый, кто хоть немного касался управления бизнесом, слышал про «учет». В большинстве случаев учет ассоциируется с определением «бухгалтерский». Это ни странно. В России бухгалтерский учет в обязательном порядке ведут все юридические лица и большая часть индивидуальных предпринимателей. Об этом позаботилось государство, приняв на федеральном уровне закон «О бухгалтерском учете», Налоговый Кодекс и связанные с ними другие законы. Забота государства о бухгалтерском учете очень логична: нужно единообразие в подготовке базы для расчетов налогового бремени и публичной бухгалтерской отчетности для всех хозяйствующих субъектов.

Однако выглядит это так, будто бухгалтерский учет «навязан» бизнесу государством, для того, чтобы забирать налоги. Именно за это топ-менеджеры и собственники «не уважают» бухучет. Не уважают, конечно, зря. В бухгалтерском учете есть много рационального и необходимого для управления предприятием. Но эмоциональное отторжение сильнее здравого смысла. Тем более что пользу для управления бухучет может принести только при наличии

определённых знаний, которых зачастую просто нет.

В практике работы консультантом мне часто приходилось слышать от бизнесменов: «если бы не государство, мы бы бухучет вообще не вели. Нам он не нужен. Нам нужен только «управленческий учет».

Также часто приходилось слышать от проверяющих структур вопрос, адресованный бизнесу: «А Вы ведете управленческий учет?».

Что же такое управленческий учет? О нем очень много говорят, но по существу мало кто понимает, что это такое на самом деле.

Начнем с определений. Их придется рассмотреть хотя бы потому, что от определения понятия зависит его практическое применение. Вспомним: «...как Вы лодку назовете, так она и поплывет».

Определения управленческого учета можно встретить как в «литературе» (печатных изданиях и интернете), так и в бизнес-практике (при общении с реальными бизнесменами).

Мы собрали достаточно большую коллекцию определений и обобщили их. Получилась следующая картина.

Определение	Доля	Оценка определению
Управленческий учет — это «недекларативная» часть черно-белой бухгалтерии	45 %	2
Управленческий учет — это «реальный» финансовый учет, который ведется параллельно с «белым» бухгалтерским учетом	45 %	2
Управленческий учет — это упорядоченная система выявления, измерения, сбора, регистрации, интерпретации, обобщения, подготовки и предоставления важной для принятия решений информации.	10 %	4

Отношение автора к этим определениям выражено в оценках.

Кстати, мы также отмечаем тенденцию: чем крупнее бизнес и чем он лучше организован, тем лучше определение управленческого учета.

Обоснование оценок и свое определение будет дано ниже, после нестроного (чтобы «не перегрузить» читателя) цитирования двух разделов теории управления организациями.

1. Уже более 100 лет известна прописная истина: управление организацией (предприятием) — это циклический процесс, состоящий из 4 последовательных этапов: планирование — учет — контроль — анализ и принятие решений.

Циклический потому, что после анализа вновь последует планирование, за ним учет, контроль, анализ и т. д.

На самом деле этапов не 4, а 5. Но этап «организация», который следует после планирования, к теме исследования прямого отношения не имеет и поэтому здесь «скрыт».

Первооткрыватели этого «управленческого цикла» — успешные и авторитетные бизнесмены, организаторы и аналитики Г. Форд, А. Файоль, Ф. Тейлор, Г. Эмерсон. Эти имена до сих пор широко известны в мире.

Рассмотрим теперь каждый этап управленческого цикла.

Для этого придется привлечь одно очень важное понятие — модель. Модель —

фундаментальное понятие для экономики. А уж управление предприятием напрямую связано с ним.

Что такое модель? Не углубляясь в детали, модель — это упрощенное (в определённом смысле) представление действительности. В экономике большая часть моделей — «дескрипторные» (описательные). Это когда параметры модели и их взаимосвязи описываются на каком-либо языке. Математическом, графическом, естественном.

Математическое описание бизнеса (математическая модель бизнеса) — чаще других используется на практике. И пусть термин «математическое описание» никого не пугает. Ведь элементарная арифметика — это тоже математика. И бизнес всегда описывается количественными величинами (числами). А множество применяемых «в жизни» математических операций редко выходит за школьные рамки. Цены, доходы, расходы, прибыль, задолженности, отсрочки, проценты, спрос, предложение — все эти количественные величины являются составными частями математической модели бизнеса, точнее, экономико-математической модели (ЭММ).

ЭММ — это совокупность связанных между собой существенных показателей, характеризующих предприятие. Характер связей между показателями иногда очень сложен, а иногда элементарен. Мы не будем здесь напоминать про существование линейной и нелинейной зависимостей, про статистическую и функциональную зависимости и т. д. Это предмет изучения целого курса под условным названием «Экономико-математические модели и моделирование на предприятии».

Нужно понимать, что без модели предприятия НЕВОЗМОЖНО управление им. Даже в маленьком бизнесе, когда бизнесмен и «знать не знает» о существовании моделей, он всё равно их использует, пусть даже на интуитивном уровне, строя догадки «что такое выгодно и на сколько, а что нет и почему». Но вернемся к теме изложения.

Чтобы управлять предприятием, у лица, принимающего решения (собственника, топ-менеджера), должны быть:

- перечень существенных показателей деятельности предприятия;
- понимание взаимосвязей между показателями.

Что такое планирование в этом контексте?

Это процесс установления желаемых (достижимых) значений существенных показателей деятельности предприятия (результатных, промежуточных, исходных, ограничивающих).

План — это желаемые значения существенных (ключевых) показателей деятельности предприятия (на горизонте планирования).

Тогда что такое учет? Это фиксация параметров фактов хозяйственной жизни предприятия и их последующая обработка, результатом которой будут исчисленные (фактические) значения существенных (ключевых) показателей.

Это те же показатели, которым ранее были установлены плановые значения.

В этом контексте контроль — это сравнение плановых и фактических значений существенных (ключевых) показателей. И хотя обсуждение контроля находится за пределами этой статьи, невозможно не отметить, что контроль невозможен без плана и факта (учета).

2. Управлять предприятием в целом — это значит управлять различными его процессами.

Мы перечислим эти процессы без ранжирования (без обсуждения какой из них более важен, а какой менее):

- маркетинг;
- снабжение;
- производство;
- сбыт (продажи);
- работа с кадрами;
- определение и исполнение налоговых обязательств;
- работа с финансами;
- взаимодействие с окружающей бизнес-средой и пиар;
- обеспечение безопасности;
- общая координация.

Скорее всего, этот список можно расширить. Но для нас здесь важно увидеть, что каждым процессом на предприятии надо УПРАВЛЯТЬ.

А значит нужно планировать, учитывать, контролировать, анализировать.

Так получается матрица функций управления на предприятии.

Управляемый процесс	Планирование	Учёт	Контроль	Анализ
Маркетинг		Маркетинговый учет		
Снабжение		Складской учет		
Производство		Производственный учет		
Сбыт		Учет продаж		
Кадры		Кадровый учет		
Финансы		Финансовый учет		
Налоговые отношения		Налоговый и бухгалтерский учет		

В этой матрице мы заполнили и выделили только один столбец, потому, что он и есть предмет нашего внимания в рамках этой статьи..

Это выделенный столбец представляет собой «Учетную систему предприятия», состоящую из отдельных учетных контуров (подсистем). Многоконтурная учетная система предприятия и есть правильное понимание сути «Управленческого учета». Кстати, уже, наверно, очевидно, что прилагательное «управленческий» — лишнее. Иначе нужно было бы говорить про управленческое планирование, управленческий контроль, управленческий анализ. И так ясно, что это все относится к управлению.

В учетной Системе предприятия (в каждом ее контуре) задействованы исполнители, технологии обработки данных (большой частью уже компьютеризированные), оборудование, помещения, документы, правила, регламенты и многое другое. Каждый учетный контур — тоже Система.

Учетная система предприятия (как это хорошо видно на матрице) естественным образом разделяется на несколько контуров: производственный учет, складской учет, кадровый учет, бухгалтерский учет, финансовый учет и другие. Это РАЗНЫЕ контуры. Определённым образом связанные, но, тем не менее, разные. В них решаются разные задачи, рассчитываются разные показатели, применяются разные методики, работают разные исполнители, используются разные регламенты, применяются разные единицы измерения.

Отдельно необходимо «два слова» сказать про контур бухгалтерского учета.

Бухгалтерский учет в учетной системе предприятия — это лишь один из ее контуров, который решает СВОИ, бухгалтерские задачи. И НЕ решает задачи других учетных контуров. Он не должен и не может заменить собой всю учетную систему. Те показатели, которые формируются в контуре бухгалтерского учета, естественно называются бухгалтерскими. Хотя бы потому, что они формируются по бухгалтерским правилам.

Поэтому есть «бухгалтерские»: себестоимость, финрез, прибыль, доходы и расходы. И про прилагательное «бухгалтерская (ий, ие)» никогда нельзя забывать, если работать с показателями этого контура.

Итак, и что же такое Управленческий учет на предприятии?

Это многоконтурная учетная система, предназначенная для фиксации фактов хозяйственной (и другой) жизни предприятия с целью последующего определения фактических

значений показателей, задействованных в процессах планирования, контроля и анализа на предприятии.

Учетная система по своей сути — это многоконтурная система обработки данных, которыми параметризуются факты хозяйственной и другой жизни предприятия.

Есть на Вашем предприятии управленческий учет? Это неправильный вопрос. Теперь мы сможем его перефразировать более строго: «В каком объеме на Вашем предприятии функционирует учетная система и насколько данные, попадающие в эту систему, адекватны реальности».

Отказ от неопределённого и загадочного термина «управленческий учет», замена его термином многоконтурная система обработки данных позволяет перейти к конструктивному проектированию этой системы. Но это — материал уже другой статьи. ■

---

1. Файоль А. Управление — это наука и искусство / А. Файоль, Г. Эмерсон, Ф. Тэйлор, Г. Форд. М.: Республика, 1992. — 351 с.

2. Молчанов С. Управленческий учет за 14 дней. Экспресс-курс / С. Молчанову СПб.: Питер, 2013. — 480 с.

3. Кондраков Н. П. Бухгалтерский (финансовый, управленческий) учет: Учебник / Н. П. Кондраков / М.: Проспект, 2013.— 496 с.

## СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

Кондраков Н. П. Бухгалтерский (финансовый, управленческий) учет: Учебник / Н. П. Кондраков / М.: Проспект, 2013.— 496 с.

Молчанов С. Управленческий учет за 14 дней. Экспресс-курс / С. Молчанову СПб.: Питер, 2013. — 480 с.

Файоль А. Управление — это наука и искусство / А. Файоль, Г. Эмерсон, Ф. Тэйлор, Г. Форд. М.: Республика, 1992. — 351 с.

---

## The truth about managerial accounting

© Solskii, B., 2017

The purpose of the article is the formation of a rational definition of «management accounting». In the article there are some reviews of existing definitions used by the practical experience of the author, a matrix model management functions in the company, the concept of the accounting system, instead of disruptive concepts of management accounting and the structure of the accounting system.

*Keywords:* management accounting, accounting system, the scientist circuit matrix of control functions.

---