

УДК 657.471:001.895

ИННОВАЦИОННЫЕ МОДЕЛИ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА ЗАТРАТ В УСЛОВИЯХ АДАПТАЦИИ К МЕЖДУНАРОДНЫМ СТАНДАРТАМ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

Илюхина Наталия Александровна

доцент кафедры «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»
ФГБОУ ВПО «Орловский государственный институт
экономики и торговли»

ilyukhina.orel@mail.ru
шоссе Наугорское, д.70, кв.52
г. Орел, Россия, 302040
+7 (920) 814 0113

Аннотация: В статье раскрыты этапы общей методики учета затрат и калькулирования себестоимости продукции, на основе которой предложены две модели – модель управленческого учета затрат по операционным сегментам и модель учета затрат в системе иерархического управления промышленным предприятием. Новизна методики заключается в универсальности предлагаемых в ней моделей как для предприятий различных сфер промышленного производства, так и для разных групп пользователей управленческой информации в любой момент времени. Информация, необходимая для оперативного управления предприятием, формируется в системе управленческого учета, который является одним из перспективных направлений бухгалтерской международной практики. Управленческий учет охватывает всю систему информации для управления бизнесом в целом, включая стратегическое управление, оценку деятельности организации, ее подразделений и функциональных блоков, планирование и контроль хозяйственной деятельности, обеспечение оптимального использования материальных, финансовых и трудовых ресурсов. Методика, представленная в статье, позволяет удовлетворить потребность в системе управленческого учета производственных затрат, основанной на единой методологической и методической основе, отвечающей требованиям международных и национальных стандартов.

Ключевые слова: модель управленческого учета затрат по операционным сегментам, модель учета затрат в системе иерархического управления промышленным предприятием, международные стандарты финансовой отчетности, функциональный учет затрат и результатов деятельности предприятия (метод ABC), отчетность по сегментам

ЖЕЛкоды: F 020; F 200; F 290.

Введение

Главная цель современного промышленного предприятия в условиях реформирования экономики и перехода на международные стандарты – это разработка и внедрение на практике экономически эффективной методики управленческого учета затрат и калькулирования себестоимости продукции. В целях оказания помощи предприятиям в решении данной проблемы проведена научно-исследовательская работа, результатом которого является разработка методики управленческого учета затрат, способствующая эффективному формированию себестоимости выпускаемой продукции. [1]

Научной новизной предложенной модели является креативный и эвристический характер, способность формировать информационный банк данных, необходимый для управления затратами с различных экономических позиций хозяйствующего субъекта в целях повышения результативности его деятельности. В основу методики положены модели управленческого учета затрат: модель управленческого учета затрат и калькулирования себестоимости по операционным сегментам и модель учета затрат по иерархии управления.[1]

1. Предпосылки и цель реформирования учета в России

Отечественный и зарубежный опыт свидетельствует о том, что развитие бухгалтерского учета происходит в тесной связи с изменениями экономической ситуации в стране, отвечая характеру и уровню развития хозяйственного механизма. Экономические изменения в России потребовали адекватной системы бухгалтерского учета и отчетности. С этой целью в Российской Федерации за период 1998 – 2014 гг. были приняты три программы реформирования национальной системы учета.

С января 1998 года в Российской Федерации действует Программа реформирования бухгалтерского учета в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности, с июля 2004 года – Концепция развития учета на среднесрочную перспективу, срок реализации положений которой истек в 2010 году. С 2011 года вступило в силу и до настоящего времени действует постановление Правительства РФ № 107 от 25.02.2011 г. «Об утверждении положения о признании международных стандартов финансовой отчетности и разъяснений международных стандартов финансовой отчетности для применения на территории Российской Федерации». [1, 2]

Цель реформирования состоит в приведении национальной системы бухгалтерского учета в соответствие с международными стандартами финансовой отчетности и требованиями рыночной экономики. Достижение данной цели будет означать возможность формирования системы информации для эффективного управления внутри предприятия.

Одной из задач реформы является оказание методической помощи предприятиям в понимании и внедрении системы управленческого учета. То есть построение системы учета затрат, в которой основную роль играют методы, а не правила. Методы требуют более строгого контроля, чем правила. Учет предприятий основан на нормативных актах, лишь часть из которых – положения по бухгалтерскому учету (ПБУ) – соответствуют аналогичным международным стандартам. Решению этой задачи в определенной степени может способствовать предлагаемая в данной научно-практической статье методика управленческого учета затрат и калькулирования себестоимости.

В процессе реформирования национальной системы учета достигнуты определенные результаты. Однако в числе до сих пор нерешенных в Концепции названа проблема ненадлежащего качества информации, в том числе о затратах, представляемой в финансовой отчетности хозяйствующих субъектов, ограничивающее возможности ее полезного применения. Основные требования, предъявляемые к качеству учетной информации о затратах со стороны российского и международного законодательства, представлены в приложении 2. Отечественные требования к качеству представляемой отчетной информации в целом соответствуют международным подходам, однако применение их в практике составления отчетности затруднено. Ситуация во многом может измениться, если в процессе составления внешней отчетности будут использованы данные о затратах, полученные путем организации системы управленческого учета на предприятии. [3]

В России в последние годы расширился диапазон исследования проблем управленческого учета и количество организаций, в нем участвующих:

- при Министерстве экономики России функционирует экспертно-консультативный совет по вопросам управленческого учета;
- Комитет по управленческому учету при Институте профессиональных бухгалтеров России проводит работы по программе TACIS «Реформа бухгалтерского учета в России. Совершенствование управленческого учета».

2. Место управленческого учета в российской системе

Управленческий учет постепенно получает признание на российских предприятиях различных отраслей материального производства. В отличие от российского законодательства МСФО не делят пользователей бухгалтерской информации на внутренних и внешних. Детализировать информацию, представленную в финансовой отчетности, предлагается посредством составления сегментарной отчетности (Международный стандарт финансовой отчетности 14 – МСФО 14).

В соответствии с международными принципами учета должно уделяться внимание подготовке и использованию сегментарной отчетности на предприятии. На начальном этапе формирования финансовой отчетности рекомендуется составить сегментарную отчетность. Ее оценивают как отчетность, сформированную по отдельным сегментам бизнеса (центрам ответственности). Порядок ее составления для внешних пользователей установлен, для внутренних пользователей он практически не разработан.

Аналогом МСФО 14 в российском законодательстве является ПБУ 12/2000 «Информация по сегментам». Вопрос конфиденциальности информации сегментарной отчетности предприятия в нормативных документах появился впервые. Это связано с тем, что в отличие от финансовой отчетности разрабатываемой на базе данных финансового учета и предназначенной для внешних пользователей (а поэтому являющейся открытой), сегментарная отчетность формируется для внутренних пользователей (управляющих всех уровней) и должна быть закрытой. Подобно тому, как информация внешней финансовой отчетности используется для анализа финансового состояния предприятия, результатов его деятельности, данные сегментарной отчетности позволяют оценить качество отчетности каждого сегмента бизнеса. [4, 5]

Центр ответственности представляет собой часть системы управления предприятием и, как любая система, имеет вход и выход. На входе в центр ответственности – сырье, материалы, полуфабрикаты. Центр ответственности располагает необходимым для производственной деятельности имуществом – основными средствами. В процессе функционирования подразделения предприятия потребляют трудовые ресурсы, выполняя заданную им работу, пользуются услугами сторонних организаций. На выходе центра ответственности – полуфабрикат, продукция, услуга, которые либо поступают в следующий центр ответственности, либо реализуются на сторону. На рисунке 1 показано назначение сегментарной отчетности (рисунок 1).

Из рисунка 1 видно, что в соответствии с российским стандартом ПБУ 12/2000 «Информация по сегментам» перечень видов сегментарной отчетности шире, чем в международных стандартах. Это не оказывает влияния на назначение сегментарной отчетности, основная цель которого предоставление более точной информации по различным сегментам бизнеса. Информация сегментарной отчетности используется с целью принятия разнообразных решений. Для российских предприятий вопрос выживания сегодня напрямую связан с необходимостью разукрупнения (реструктуризации) бизнеса [6, 7].

Вопросы составления сегментарных отчетов напрямую связаны с трансфертным ценообразованием – это процесс установления внутренних расчетных цен между сегментами одной организации. Для российской экономики проблема установления трансфертной цены актуальна, в связи с начавшимися процессами реструктуризации бизнеса. Трансфертное ценообразование характерно для рыночной экономики, в которой преобладают предприятия с децентрализованной структурой управления, когда отдельным структурным подразделениям организации (центрам ответственности) делегированы определенная хозяйственная и финансовая самостоятельность.

Трансфертное ценообразование предполагает четкое фиксирование факта приема-передачи между центрами ответственности полуфабрикатов, продукции (работ, услуг), что невозможно без организованной системы сегментарного учета и отчетности. На базе трансфертных цен на предприятии формируется отчетность сегмента [8, 9]. От степени обоснованности разработанных предприятием трансфертных цен зависит объективность оценки качества работы структурного подразделения предприятия. Данные управленческого учета, в том числе в форме сегментарной отчетности, предприятие использует для:

- целей периодического планирования и контроля;
- принятия решений в нестандартных ситуациях и выбора политики организации.

Указанные отчеты должны содержать информацию не только об общем финансовом положении предприятия, но и о состоянии дел непосредственно в области производства. Содержание отчетов может меняться в зависимости от их целевого назначения и должности администратора, для которого они предназначены, например: анализ себестоимости изделия – с целью определения себестоимости продукции; сметы – для планирования будущих операций; текущие оперативные отчеты центра ответственности (производственного участка) – для оценки результатов его работы; отчеты о понесенных затратах – для принятия краткосрочных решений; анализ сметы капитальных вложений – для целей долгосрочного планирования и т.д.

Рис. 1: Виды и назначение сегментарной отчетности на основе международных и российских принципов учета



Менеджеры нуждаются в информации, которая поможет им в принятии решений, контроле и регулировании управленческой деятельности. К такой информации можно отнести, например, продажные цены, затраты на производство, спрос, конкурентоспособность, рентабельность продукции, выпускаемой предприятием. [10, 11]

Внутренняя отчетность, составленная по данным управленческого учета, позволяет оценить вклад каждого направления предпринимательской деятельности – сегмента бизнеса – в интегрированный финансовый результат деятельности организации за отчетный период, полученный в системе финансового учета. В первую очередь это касается порядка формирования информации о важнейшем учетном показателе – себестоимости продукции (работ, услуг). В управленческом учете, в зависимости от задач, решаемых этой системой, возможны различные подходы к исчислению себестоимости.

3. Международные системы управленческого учета

Анализируя основные положения Международных стандартов финансовой отчетности на предмет возможности использования информации для целей управления предприятием просматривается отчетливая связь с международной практикой управленческого учета.

В частности, это касается методов учета затрат и системы бюджетного управления. В международной практике управленческого учета существуют несколько методов учета затрат:

- метод поглощения (absorptioncosting);
- метод учета переменных издержек (variablecosting);
- метод учета прямых издержек (directcosting);
- учет маржинальных издержек (marginalcosting);
- учет затрат по функциям (activitybasedcosting) и др.

Выбор метода учета затрат, а также их классификация зависят от того, какую управленческую задачу необходимо решить. На сегодняшний день назрела потребность в системе управленческого учета производственных затрат, основанной на единой методологической и методической основе, отвечающей требованиям международных и национальных стандартов.

Заключение

Особое внимание в настоящее время уделяется функциональному учету затрат и результатов деятельности предприятия (метод ABC). Данный метод является новацией не только в отечественном, но и в зарубежном управленческом учете. Много в теории такого учета, в использовании его данных для управления еще дискуссионного, большинство его методик нуждается в апробации, но в том, что у ABC большое будущее, сомнений не вызывает ни у российских, ни у зарубежных специалистов в области управленческого учета.

Литература:

1. Илюхина Н.А. Модель учета затрат в системе иерархического управления промышленным предприятием. / INTERNATIONAL JOURNAL OF APPLIED AND FUNDAMENTAL RESEARCH. – 2015. – № 1 – URL: www.science-sd.com/460-24764.

2. Илюхина Н.А. Модернизация системы управления затратами в пищевой и перерабатывающей промышленности / Технология и товароведение инновационных пищевых продуктов. Научно-практический журнал. 2012. № 2 (13). с. 111-118.
3. Илюхина Н.А. Методические подходы к формированию отчетности промышленных предприятий в системе стратегического управленческого учета. Международный научно-исследовательский журнал (ResearchJournalofInternationalStudies), Выпуск Октябрь, 2015 г., Экономические науки <http://research-journal.org/economical/metodicheskie-podxody-k-formirovaniyu-otchetnosti-promyshlennykh-predpriyatij-v-sisteme-strategicheskogo-upravlencheskogo-ucheta/>.
4. Илюхина Н.А. Приоритетные направления развития национальной учетной системы в условиях модернизации российской экономики / Международный бухгалтерский учет. 2012. № 17 (215). с. 34-39.
5. Илюхина Н.А. Система учета в управлении затратами промышленных предприятий: монография. – М., Берлин, Директ-Медиа, 2015 г., Режим доступа в ЭБС: <http://biblioclub.ru/index.php?page=book&id=279324>.
6. Илюхина Н.А. Система учета затрат в управлении промышленным предприятием. Актуальные аспекты фундаментальных и прикладных исследований: сборник научных трудов / под общ. ред. И.Г. Паршутинной. – Орел: Изд-во ОрелГИЭТ, 2016. – 364 с. – (Образование и наука без границ: фундаментальные и прикладные исследования, вып. 2) ISBN 978-5-98498-190-3.
7. Илюхина Н.А. Совершенствования и оптимизация функций управления бизнес-процессами в деятельности промышленных предприятий. Современные тенденции развития менеджмента и государственного управления. Материалы межрегиональной научно-практической конференции (27 января 2016 г.) / Под ред. д-ра эконом. Наук А.В. Полянина. – Орел: Изд-во ОФ РАНХиГС, 2016. – 350 с. ISBN 978-5-93179-447-1.
8. Илюхина Н.А., Боброва Е.А., Методические принципы построения инновационных учетных систем в формате национальных и международных стандартов / Научно-практический и теоретический журнал Вестник ОрелГИЭТ. 2014 г. № 3, с. 25-31.
9. Илюхина Н.А., Лытнева Н.А., Боброва Е.А. Методические основы и принципы учета затрат на производство. НАУКА, ТЕХНИКА И ЖИЗНЬ - 2014: Материалы международной научной конференции. Чехия, Карловы Вары, 27-28 декабря 2014 года [Электронный ресурс] / Редакторы В.А. Пjuhina, V.I. Жуковский, Н.П. Кетова, А.М. Газалиев, G.S.Mal. - Электрон.

текст. d. (1 файл 13,3 МБ). - Карловы Вары: SkleněnýMůstek - Киров: MCNIP 2015 - 1117 p. - 1 электр. opt. диск (CD-ROM), с. 455-464.

10. Илюхина Н.А., Шестеро Н.В. Принципы информационного обеспечения анализа товарных запасов / Международный студенческий научный вестник. – 2015. – № 6; URL: www.eduherald.ru/135-13846.

11. Илюхина Н.А., Шестеро Н.В. Модель анализа товарных запасов, издержек обращения и финансовых результатов в разрезе товарных (номенклатурных) групп / Международный студенческий научный вестник. – 2015. – № 6; URL: www.eduherald.ru/135-13856.

INNOVATIVE MODELS OF COSTS MANAGEMENT ACCOUNTING IN THE ADAPTATION TO INTERNATIONAL FINANCIAL REPORTING STANDARDS

Natalia Ilyukhina
The Orel State Institute of Economics and Trade
Russia, Orel

Abstract. The article deals with the general methodology stages of cost accounting and production costs calculation, on the basis of which two models are proposed - model of management accounting costs by the operating segments, and cost accounting model in hierarchical control systems of industrial enterprises. The novelty of this method lies in the versatility of the proposed model for various spheres of industrial production enterprises and for different groups of management information users at any time. Needed for the operational management of the enterprise information is formed in the management accounting system, which is one of the promising areas of accounting international practice. Management accounting covers the entire information system for business management as a whole, including strategic management, assessment of the organization, its divisions and functional units, planning and control of business activities, ensuring optimum using of material, financial and human resources. The technique, which is presented in this article, allows you to meet the need for costs of production management accounting system, based on a uniform methodological and methodical basis, meeting the requirements of international and national standards.

Keywords: model of management accounting costs by operating segments; cost accounting model in hierarchical control systems of industrial enterprises; international financial reporting standards; functional company cost and results accounting (ABC method); Segment reporting.

JELкоды: F020; F200; F290.

References:

1. Ilyukhin NA Cost accounting model in the hierarchical control systems of industrial enterprises. / INTERNATIONAL JOURNAL OF APPLIED AND FUNDAMENTAL RESEARCH. - 2015. - № 1 - URL: www.science-sd.com/460-24764.
2. Ilyukhin NA Modernization of cost management system in the food processing industry / technology and merchandising of innovative food products. Scientific and practical journal. 2012. № 2 (13). from. 111-118.
3. Ilyukhin NA Methodological approaches to the formation of the reporting of industrial enterprises in strategic management accounting system. International Research Journal (ResearchJournalofInternationalStudies), Issue October 2015 Economics <http://research-journal.org/economical/metodicheskie-podxody-k-formirovaniyu-otchetnosti-promyshlennyx-predpriyatij-v-sisteme-strategicheskogo-upravlencheskogo-ucheta/>.
4. Ilyukhin NA Priority directions of development of the national accounting system in the conditions of modernization of the Russian economy / International accounting. 2012. № 17 (215). from. 34-39.
5. Ilyukhin NA The accounting system in the costs of industrial enterprises management: a monograph. - M., Berlin, Direct Media, 2015 Access to EBS: <http://biblioclub.ru/index.php?page=book&id=279324>.
6. NA Ilyukhin cost accounting system in the management of industrial enterprise. Actual aspects of basic and applied research: collection of scientific papers / under total. Ed. IG Parshutin. - Orel: Publishing house OrelGIET, 2016. - 364 p. - (. Education and science without borders: fundamental and applied research, Vol 2) ISBN 978-5-98498-190-3.
7. Ilyukhin NA Improvement and optimization of business process management functions in industrial activities. Modern trends in management and public administration. Materials of interregional scientific-practical conference (27 January 2016) / Ed. Dr. economy. Sciences AV Polyana. - Orel: Publishing House of the PF RANHiGS, 2016. - 350 s. ISBN 978-5-93179-447-1.
8. Ilyukhin NA Bobrova EA Methodical principles of innovative accounting systems in the form of national and international standards / Scientific-practical and theoretical journal Vestnik OrelGIET. 2014 № 3, p. 25-31.
9. NA Ilyukhin, Lytneva NA Bobrova EA Methodical bases and principles of accounting for production costs. SCIENCE, TECHNOLOGY AND LIFE - 2014: Proceedings of the international

scientific conference. Czech Republic, Karlovy Vary, on December 27-28, 2014 [electronic resource] / editors VA Ilyukhina, V.I. Zhukovsky, NP Ketova, AM Gazaliev, G.S.Mal. - Electron. text. d. (1 file 13.3 MB). - Karlovy Vary: SkleněnýMůstek - Kirov: MCNIP 2015 - 1117 p. - 1 electric. opt. disk (CD-ROM), p. 455-464.

10. Ilyukhin NA Six NV The principles of information support analysis of stock / International Student Scientific Gazette. - 2015. - № 6; URL: www.eduherald.ru/135-13846.

11. Ilyukhin NA Six NV Model analysis of inventory, distribution costs and financial results by product (nomenclature) groups / International Student Scientific Gazette. - 2015. - № 6; URL: www.eduherald.ru/135-13856.

Contact

Natalia Ilyukhina

The Orel State Institute of Economics and Trade,
52-70, Naugorskoe highway, 302040, Orel, Russia,
ilyukhina.orel@mail.ru