

СТРАТЕГИЧЕСКИЙ УПРАВЛЕНЧЕСКИЙ УЧЕТ В ПЕРЕРАБОТКЕ

STRATEGIC MANAGEMENT ACCOUNTING IN THE PROCESSING

V. Galautdinova

Summary. In this paper theoretical base of modern strategic management system development, author's concept of strategic management system subject matter, its composition and elements interaction, organization principles is presented in the processing.

Keywords: strategic management accounting, budgeting.

Галаутдинова Виктория Владимировна
Исполнительный директор, ООО «Азбука сыра»
galvika26@yandex.ru

Аннотация. В данной статье рассмотрены теоретические основы развития современной системы стратегического управленческого учёта, представлена авторская концепция содержания системы стратегического управленческого учета, состава и взаимосвязи её элементов, принципов организации в перерабатывающей отрасли.

Ключевые слова: стратегический управленческий учет, бюджетирование.

Актуальность темы исследования

За последние десятилетия четко определилась тенденция снижения числа производителей молочной продукции и уровня их конкурентоспособности. В условиях жесткой конкурентной борьбы за рынки сбыта продуктов переработки наибольшую актуальность получили проблемы поддержки подобных предприятий. Методики стратегического управленческого учета и анализа, разработанные для различных отраслей промышленности, подтвердили свою практическую значимость в решении проблем оптимизации стратегии, как основного фактора повышения конкурентоспособности организации. В меньшей степени исследованы, требуют развития и уточнения методологические аспекты стратегического управленческого учета и анализа внешней среды хозяйствующих субъектов, занимающихся переработкой молока, как совокупности факторов, определяющих конкурентоспособность организации; а также методики формирования стратегической управленческой отчетности о внешней среде таких организаций. Таким образом, вопросы развития методического обеспечения стратегического управленческого учета и анализа с учетом специфики деятельности предприятий переработки являются актуальными и практически значимыми, становятся залогом повышения эффективности сельскохозяйственного производства.

Цель работы

Разработка комплексного методического обеспечения стратегического управленческого учета организации в сфере переработки молока в целях повышения эффективности деятельности и конкурентоспособности.

Предмет исследования

Совокупность аспектов развития системы стратегического управленческого учета и анализа на предприятии, занимающимся переработкой молока.

Объект исследования

Методическое обеспечение системы стратегического управленческого учета предприятия-производителя молочной продукции как база для формирования стратегии устойчивого развития производства в условиях конкуренции.

Управленческий учет должен предоставлять не только более детализированную, но и качественно иную информацию о деятельности хозяйствующего субъекта.

В.Э. Керимов характеризует управленческий учёт, как систему получения информации для принятия управленческих решений, включающую совокупность учетно-аналитических процедур и определенную часть бухгалтерской информационной базы, методы по ее перегруппировке, обобщению и обработке, выстроенную по принципу наибольшей адаптированности к специфике деятельности организации. Этому же мнению придерживаются Е. И. Костюкова и Т. А. Башкатова [1].

Автор работы полностью согласен с данной концепцией. В современных условиях речь идет о системе преобразования потоков информационного пространства в целях подготовки качественной базы данных для принятия стратегических управленческих решений.

Наиболее перспективным направлением развития управленческого учета на сегодняшний день является становление стратегического управленческого учета и управленческого анализа [2]. Специалисты предполагают возможное разделение управленческого учёта на два взаимосвязанных элемента:

- ◆ стратегический управленческий учёт для топ-менеджмента предприятия;
- ◆ оперативный управленческий учет для внутреннего менеджмента.

Бюджетирование необходимо для того, чтобы убедиться, что деятельность компании не приведет к потере финансовой стабильности. Соответственно, бюджетирование представляет собой технологию разработки, внедрения, анализа финансового плана, мониторинга, охватывающую все бизнес-процессы организации, позволяющая сравнить все понесенные расходы и финансовые результаты в финансовом плане в предстоящем периоде в целом и в отдельных горизонтах планирования [3].

Бюджетирование занимает особое место в системе управленческого учета: оно одновременно является важным поставщиком информации для управленческого учета, и его отправной точкой [4]. В отсутствие разумного плана учета, контроль и анализ не имеют смысла.

Общий и функциональный, гибкий и статический бюджеты отличаются друг от друга в зависимости от множества административных проблем. Цель общего бюджета, охватывающего деятельность организации, в целом является интеграция функциональных бюджетов [5]. Эта задача решается путем составления финансовых бюджетов. Таким образом, общий бюджет любой организации имеет одинаковую композиционную структуру: он состоит из операционного и финансового бюджетов. Содержание этих элементов, напротив, во многом зависит от специфики деятельности организации.

Операционный бюджет представляет собой первый блок общего бюджета и относится к деятельности конкретного сегмента предприятия. Таким образом, деятельность коммерческого отдела обусловлена бюджетом продаж, организация производственного департамента — производственным бюджетом, расходы на административные и управленческие услуги предусмотрены в административном бюджете. Эти бюджеты могут быть разработаны в любых единицах измерения — в стоимостных и натуральных.

В зависимости от того, как определен сегмент на организационном уровне (согласно центру ответственности, к которому он принадлежит), его бюджет может содержать целевые задачи, такие как:

- ◆ Доходы (если бюджет составлен для центра доходов);
- ◆ Затраты (при планировании деятельности центра затрат);
- ◆ Доходы, расходы и прибыль (если это центр прибыли);
- ◆ Доходы, расходы, прибыль, активы и обязательства (в случае инвестиционного центра) [6].

Расчет будущих финансовых результатов от деятельности сегментов связан с решением двух задач. Во-первых,

необходимо ответить на вопрос: действительно ли накладные расходы будут распределены между сегментами?

Если да, то, в соответствии с какими процедурами это может быть сделано? По мнению автора, оптимального и единственно верного решения не существует. Каждая модель распределения является компромиссом, который сказывается на интересах одного сегмента и одновременно влияет на права другого. Кроме того, косвенное распределение затрат скрывает реальные результаты деятельности бизнес-сегментов. В этой связи полагаю, что накладные расходы должны быть не распределены, а покрыты общим маржинальным доходом, полученным сегментами.

Второй проблемой является выбор методов оценки результатов деятельности сегментов, находящихся в начале или в середине технологического цикла. Она может быть решена с помощью использования принципов трансфертного ценообразования. Кроме того, планируемые доходы и расходы сегментов, и, следовательно, окончательный план прибылей и убытков зависит от порядка признания расходов и доходов в управленческом учете. В учетной политике, разработанной для целей управленческого учета, должны быть отражены данные аспекты.

Таким образом, ведение операционного бюджета позволяет предвидеть финансовые результаты до начала деятельности различных сегментов организации. Это важное различие между бюджетированием и бизнес-планированием: на этапе бизнес — планирования ответственность за результаты деятельности организации лежит на ее менеджменте, составление бюджета предполагает делегирование этой ответственности на руководителей индивидуальных сегментов [7]. Этот факт позволяет рассматривать составление бюджета через планирование сегментов хозяйствующего субъекта, определяя его как процесс разработки сметы расходов для отдельных бизнес-сегментов.

Бюджет может быть разработан на ежегодной основе (помесечно) и на основе непрерывного планирования. Сроки составления бюджета в большинстве организаций России значительно меньше, чем в странах с развитой рыночной экономикой (максимальный бюджет — на год, чаще всего на квартал или месяц).

На мой взгляд, следующие этапы бюджетирования наилучшим образом формируют бюджетный процесс:

- ◆ Определение объектов бюджетирования — бизнес-сегментов, на уровне которых ведется планирование, учет, анализ и контроль исполнения;
- ◆ Акцент на развитие операционных бюджетов на основе деловой активности организации;

- ◆ Определение состава и структуры информации, которая раскрывается бюджетированием и процедурами обучения и коммуникации в рамках организации;
- ◆ Проведение финансовой консолидации операционных бюджетов;
- ◆ Определение лиц, участвующих в составлении бюджета и ответственных лиц. Очевидно, что этот процесс должен включать в себя руководителей всех бизнес- сегментов, и задача финансовой службы — согласование и обработка данных.

Бюджетирование движения денежных средств разрабатывается с целью управления денежными потоками, которые включает в себя определение источников доходов и областей использования, выявление причин отсутствия (избытка) денежных средств. Этот бюджет позволяет нам понять потребность в заемном финансировании, определить порядок расчетов с поставщиками, выявить причины, из-за которых прибыльная организация имеет недостаток денежных средств. Таким образом, бюджет позволяет организации понять достижимость бюджетных целей. В отличие от двух других финансовых бюджетов (бюджет доходов, расходов и баланс бюджета), бюджет движения денежных средств не зависит от учетной политики организации. Его сравнительно легко разработать, в связи с этим, многие компании создают бюджетный процесс на основании этого бюджета. В рамках, указанных выше проблем, важно отметить, что бюджет денежных потоков формируется самостоятельно в первую очередь, на основании информации об ожидаемых денежных потоках отдельных бизнес-сегментов.

Основная цель плана прибылей и убытков (доходов и расходов) является расчет будущих финансовых показателей организации в целом. План прибылей и убытков позволяет рассчитать ожидаемую доходность отдельных сегментов бизнеса, точки безубыточности их работы, чтобы определить приоритетные направления деятельности организации. Он определяется путем суммирования ожидаемых финансовых результатов бизнес-сегментов.

Бюджетный цикл заканчивается составлением прогноза по бухгалтерскому балансу. Прогнозный баланс позволяет установить будущий экономический потенциал организации и ответить на следующие вопросы: какое влияние на стоимость организации окажут действия, запланированные в бюджете? Как они повлияют на стоимость капитала? Прежде всего, ответы на эти вопросы необходимы для собственников бизнеса, инвесторов, кредитных организаций для того, чтобы принять решение о целесообразности финансирования.

Баланс активов и пассивов также, как прогноз бюджета доходов и расходов зависит от учетной политики

организации и является наиболее сложным с точки зрения методологии составления. Тем не менее, его можно рассматривать с точки зрения сегментации бизнеса. Если организационная структура делится на инвестиционные центры, прогнозные балансы будут представлять собой совокупность частных балансов, составленных соответствующими центрами инвестиций. Все финансовые бюджеты должны рассматриваться в комплексе и с целью оценки будущего финансового состояния организации. Переход от существующей ситуации к прогнозируемой означает изменение рентабельности, платежеспособности и экономического потенциала компании, отраженных в прогнозном балансе.

Всё упомянутое выше позволяет определить бюджетирование как процесс, выполняющий сегментированное планирование, учет и контроль производственной деятельности. Разработка операционных бюджетов предполагает формирование планов для каждого сегмента бизнеса, финансовых планов и их консолидации. Эта концепция бюджетирования способствует реализации метода доход-расходов по отношению к деятельности сегментов, когда ожидаемые доходы отдельных бизнес-единиц сравниваются с расчетной стоимостью, позволяющей определить финансовые результаты компании и эффективность бизнеса.

Любая коммерческая деятельность всегда связана с прибылью, продажами и расходами. Соответственно, чтобы оперировать этими показателями нам необходимы данные, расшифрованные до нужной аналитики (расходы — по статьям, продажи — по номенклатуре и т.д.). Бюджет доходов и расходов (далее БДР) основной отчет результата деятельности коммерческой организации. Для принятия управленческих решений бухгалтерская отчетность не содержит достаточно развернутых данных как БДР, методика учета доходов и расходов в управленческом учете очень часто отличается от бухгалтерского учета.

В практической части работы мы разработали систему автоматического формирования БДР на основе бухгалтерских данных. Для автоматического формирования отчета БДР будем использовать учетную систему 1С: Управление производственным предприятием ред.1.3 (далее УПП). Система содержит достаточно регистров и отчетности с нужной расшифровкой.

Производственный отдел производит продукцию на основе количества единиц, запланированного отделом продаж, что отражается на бюджете продаж. Он подготовлен таким образом, что производственные менеджеры знают, сколько единиц им необходимо произвести. Эта информация позволяет руководителю производства планировать график сотрудников график и работу отдела закупок для планирования заказа материалов.

Экономическая служба самостоятельно формирует отчет о выпуске в произвольной форме, в котором указывается номенклатурная группа и средняя цена реализации. Расчетные данные затем переносятся в форму «Производство и реализация», для формирования раздела «Производство».

Показатели раздела реализация формы «Производство и реализация» формируются при группировке формы «Продажи продукции в количественном и денежном выражении» по группам продукции. Поэтому переходим к форме «Продажи продукции в количественном и денежном выражении».

Бюджет продаж и показатели продаж — начальная форма бюджета, потому что все остальные бюджеты полагаются на его информацию. Процесс начинается с прогноза доходов, полученных от отдела продаж. Для того, чтобы его составить, необходимо оценить, сколько продаж будет совершено в будущем, в том числе используя экономические прогнозы, математические модели, данные отрасли, и статистический анализа тенденций. Для большинства компаний, прогнозирование продаж является наиболее трудной частью бюджета.

Данные этого раздела заполняются из стандартного отчета «Продажи» учетной системы 1С УПП. Т.к. нам необходимы разбивки продаж по собственной продукции, по продукции филиалов и по продажам своим филиалам (перемещение продукции между филиалами), мы используем необходимые группировки и отборы отчета «Продажи».

Полученная из отчета «Продажи» информация группируется в номенклатурные группы для формирования раздела продажи формы «Производство и реализация».

Заготовка молока является ключевым этапом деятельности компаний, занимающихся переработкой. Учет молока ведется в физическом весе и зачетном. Зачетный вес молока — физический вес молока, пересчитанный с поправкой на фактическую массовую долю жира, по отношению к стандартному.

Заключение

Разработан формат и методика формирования автоматизированной управленческой отчетности на предприятии в перерабатывающей отрасли.

ЛИТЕРАТУРА

1. Костюкова, Е. И. Организационно-методические основы функционирования системы управленческого учёта / Е. И. Костюкова, Т. А. Башкатова // Международный бухгалтерский учёт. — 2011. — № 36. — С. 12–17.
2. Панчина, В. А. Перспективы и тенденции развития управленческого учёта в России / В. А. Панчина // Всё для бухгалтера. — 2010. — № 3. — С. 26–31.
3. Соколов Я.В. (ред) Управленческий учет Учебное пособие (Бакалавриат)/М.: Магистр, 2010. — 428 с.
4. Шогенов, Б. А. Стратегический управленческий учет и анализ на производство сельскохозяйственной продукции / Б. А. Шогенов, А. Х. Жемухов // Экономический анализ. 2008. — № 10. — 2–6.
5. Horngren ChT, Foster J. Data Management Accounting 10th ed.
6. Keith W. Strategic management accounting. Moscow: CJSC Olympus-Business; 2002.
7. Moriarty Sh, Allen CP. Cost accounting. Cambridge: Harper and Row; 1984.