

Библиографические ссылки

1. Козырь Ю. В. Стоимость компании: оценка и управленческие решения. – М. : Альфа-Пресс, 2004. – 200 с.

2. Коупленд Т., Коллер Т., Муррин Дж. Стоимость компаний: оценка и управление : пер. с англ. – 3-е изд., перераб. и доп. – М. : Олимп-Бизнес, 2005. – 576 с. : ил.

3. Дусалеев В., Попов Д. Практические подходы к вопросу управления стоимостью компании // Оценочная деятельность : инф. бюллетень. – Апрель 2010. – № 1.

S. A. Kazantseva, PhD in Economics, Kalashnikov Izhevsk State Technical University

Element of Cost Creating for Enterprise Management

Main cost element which are the basis of the implementation of cost management concept at enterprise are discussed in the article.

Keywords: element of cost, cost management concept, information.

Получено 03.09.2014

УДК 658.532

К. В. Желнова, кандидат экономических наук, доцент, Ижевский государственный технический университет имени М. Т. Калашникова

А. К. Осипов, доктор экономических наук, профессор, Ижевский государственный технический университет имени М. Т. Калашникова

К. Н. Алданиязов, кандидат экономических наук, доцент, Мангистауский институт «Болашак», Актау

ФОРМИРОВАНИЕ НАУЧНОЙ КОНЦЕПЦИИ ИНСТРУМЕНТАРИЯ СТРАТЕГИЧЕСКОГО УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА

Рассмотрены составляющие инструментария управленческого учета. Выделены такие объекты управленческого учета, как производственные ресурсы и хозяйственные процессы, а также такие основные его методы, как документирование, инвентаризация, группировка и обобщение учетных данных, использование контрольных счетов. Подчеркнута необходимость комплексного использования всех элементов инструментария управленческого учета для повышения его действенности.

Ключевые слова: управленческий учет, предмет, объекты, методы, производственные ресурсы.

В последние периоды развития управленческого учета сформировалась научная концепция его инструментария, представляющая собой систему теоретических взглядов исследователей на содержание его предмета, объектов и методов, формирование наиболее общих принципов его практической реализации в реальных рыночных условиях хозяйствования.

Относительно предмета управленческого учета в экономической литературе имеется, в основном, два противоположных суждения. На наш взгляд, правильное определение предмета управленческого учета дает В. П. Суйц [1, с. 15], где он представлен как производственная деятельность предприятия и его основных производственных подразделений. Подобное определение предмета управленческого учета даны В. Э. Керимовым [2, с. 39] и Ю. А. Мишиным [3, с. 20].

Однако В. А. Назаровой и другими в [4, с. 15] предмет управленческого учета характеризуется ошибочно, на наш взгляд, как совокупность объектов в процессе всего цикла управления производством, которые можно объединить в две группы: производственные ресурсы и хозяйственные процессы с их результатами, соизмеримыми с затратами на их получение. Ведь производственные ресурсы и хозяйственные процессы совершенно правильно отнесены

к объектам управленческого учета, как было отражено А. Д. Шереметом и другими в [5, с. 21]. И. Е. Мизиковский [6, с. 29] считает, что предмет управленческого учета можно сформировать как информационную поддержку принятия текущих управленческих решений, связанных с управлением затратами с целью извлечения запланированных выгод из обычной хозяйственно-финансовой деятельности организации. Однако, как нам кажется, это определение предмета управленческого учета похоже на его цель – предоставление необходимой учетной информации менеджером предприятия.

Если подытожить рассмотрение предмета управленческого учета, то можно подчеркнуть, что основным критерием разработки системы управленческого учета должна служить рациональная организация учета по всем сферам деятельности предприятия в неразрывной связи с определением эффективности всей совокупности деятельности предприятия в целом и каждой его сферы.

По объектам управленческого учета также имеются различные мнения. Если А. Д. Шереметом и другими [5, с. 21] под ними правильно понимаются производственные ресурсы (основные фонды, запасы материально-технических ресурсов, нематериальные активы, трудовые ресурсы, то М. М. Стаж-

ковой [7, с. 11] объекты представлены как расходы, доходы и прибыль, а также центры ответственности и внутрипроизводственная отчетность. Близкое к последнему определению объектов управленческого учета их определения даются В. Л. Назаровой и другими [4, с. 18], в которые включены также ценообразование и бюджетирование. Однако, как нам представляется, ценообразование, бюджетирование и внутренняя отчетность больше относятся к функциям управленческого учета. Также неудачное определение объектов управленческого учета, на наш взгляд, дано Ю. А. Мишиным [3, с. 7], где они представлены элементами центров ответственности (центры затрат, центр прибыли, центр выручки, центр инвестирования и центр стратегии бизнеса), поскольку когда в качестве субъектов управленческого учета представляются элементы центров ответственности, то имеется в виду их деятельность по осуществлению производственных процессов по выполнению свойственных им заданий как предмет управленческого учета.

К числу объектов управленческого учета могут быть отнесены производственные затраты, учитываемые по внутривидовым подразделениям (цехам, участкам и бригадам), технологическим переделам и отдельным агрегатам. Объектами управленческого учета становятся и затраты на приобретение комплектующих изделий, полуфабрикатов, узлов и деталей с учетом затрат на их внепроизводственную и внутрипроизводственную транспортировку.

По мнению Т. П. Карповой [8, с. 33], ошибочно, на наш взгляд, объектом управленческого учета называется информация о производственной деятельности хозяйственной организации и ее отдельных подразделений, структурных сегментов, называемых центрами ответственности, затрат и прибыли. Ведь передача информации больше подходит также к цели управленческого учета.

Хозяйственные процессы – это процессы, обусловленные технологией производства продукции и состоящие из основных и вспомогательных операций и операций по совершенствованию управленческих процессов. Маловероятность того, что хозяйственные процессы могут быть предметом управленческого учета, подтверждается тем, что они очень редко и мало учитываются при его формировании. Информация о том, из каких хозяйственных процессов состоят все виды деятельности предприятия (снабжение-заготовительная, производственная, финансово-сбытовая и организационная), широко известна из соответствующих литературных источников. Поэтому считаем, что нет необходимости отдельно их рассматривать. Следует только напомнить, что успешность их осуществления также зависит от рационального использования всех трудовых ресурсов, включая руководящих работников и ведущих специалистов, характеризующихся как управленческий персонал предприятия.

Общеизвестно, что под производственными ресурсами прежде всего подразумеваются материальные, технические, энергетические и трудовые ресур-

сы для производства продукции (работ, услуг), то есть объективно необходимые для нормального функционирования хозяйственной организации. Эти же производственные ресурсы могут быть представлены как производственно-материальные запасы, находящиеся на хранении и путях транспортировки их от поставщиков к заказчикам, в цехах их продвижения по стадиям производственного цикла. Разумеется, что производственные ресурсы не могут быть самостоятельным предметом управленческого учета без участия трудовых ресурсов, являющихся основными производительными силами на предприятии и состоящих, в первую очередь, из высококвалифицированных специалистов, включая менеджеров и работников экономических служб всех уровней управления производством. Конечно, эффективность использования всех ресурсов производства в основном зависит от таланта и работоспособности первых руководителей предприятий и их основных производственных структур, подбора высокообразованных работников, использования передовых методов и способов управления всеми производственными и управленческими процессами.

С развитием рынка и предпринимательства решение проблемы определения методологических основ управленческого учета, связанного с управлением затратами и ориентированного на снижение издержек, получение дохода и обеспечение конкурентоспособности товаропроизводителя требует определенного подхода к формированию управленческого учета.

При рассмотрении сущности управленческого учета из общеметодологических подходов на микроуровне нами выбирается затратный подход как основополагающий в управленческом учете и ориентированный на выявление затратнообразующих фактов, то есть причин и условий (как объективных, так и субъективных) возникновения затрат. Как показано И. Е. Мизиковским [6, с. 29], метод управленческого учета представляет собой совокупность приемов и способов управления затратами с целью извлечения выгодных экономических результатов на основе лучшего их использования. Совокупность упорядоченных приемов и способов информационного обеспечения текущей управленческой деятельности предприятия представляет метод управленческого учета как основы его внедрения с целью извлечения экономических выгод в сфере обычной деятельности предприятия. Из множества определений метода управленческого учета, рассмотренных в литературе, наиболее приемлемым является определение, данное в [3, с. 20], где написано, что «использование различных приемов и способов отражения состояния объектов производственного учета в информационной системе предприятия определяет понятие метода управленческого учета, т. е. его инструментария». Однако в экономической литературе относительно составляющих метода управленческого учета имеются разные и иногда противоречивые предложения, отражающие некоторые функции управления производством как методы управленческого учета. Особенно это относится к таким основным функциям

производственного менеджмента, как управленческий контроль, оценка и калькулирование, подробно рассмотренные Ю. А. Мишиным [3, с. 23] как инструменты управленческого учета, хотя могут быть частично использованы в нем. Нами рассматриваются такие основные методы управленческого учета, как документирование, инвентаризация, группировка и обобщение учетных данных, а также использование контрольных счетов.

Документирование – это подготовка первичных документов и магнитных носителей информации, необходимой для управленческого учета и полного отражения показателей производственно-финансовой деятельности хозяйственной организации. Этот метод предусматривает: разработку каждой учетной задачи производства, полную систематизацию всех задач оперативного учета и их увязку с задачами оперативно-календарного планирования; разработку и внедрение в производственный процесс единого финансового и управленческого учета документооборота и упорядочение первичной документации; закрепление за должностными лицами функций по оформлению учетной документации и сбору информации с машинных носителей, а также установление персональной ответственности за правильное оформление и полноту сбора информации.

Инвентаризация, являясь способом определения фактического состояния объекта, позволяет выявлять отклонения от учетных данных, неучтенные ценности, потери, недостачи и хищения. Она способствует сохранности материально-технических ценностей, контролирует их использование, а также устанавливает полноту и достоверность учетной информации.

Группировка и обобщение – это способы, позволяющие накапливать, классифицировать и систематизировать информацию об объекте по определенным признакам. Главными признаками группировки объектов управленческого учета считаются специфика производственно-финансовой деятельности предприятия, его организационная и технологическая структура, организация управления и целевые системы управления. Сгруппированная информация используется для оценки результатов деятельности хозяйствующего субъекта и принятия своевременных управленческих решений.

Использование контрольных счетов, где записи производят по итоговым суммам операций данного периода, являются связующим звеном финансового и управленческого учета, позволяют установить полноту и правильность учетных записей. Записи в карточках, например, складского учета необходимы для проверки соответствия их хронологическим записям в журнале регистрации операций, накопительным ведомостям по наименованиям материалов и контрольному счету, куда заносят итог всех операций, систематизированных по определенному признаку в накопительной ведомости.

Однако в некоторых источниках к методам управленческого учета отнесены также планирование, нормирование, лимитирование, анализ и контроль, хотя они в большей степени являются функциями управления производством.

Как инструмент метода управленческого учета используется также калькулирование себестоимости продукции (работ, услуг) для соизмерения экономического соотношения осуществляемых производственных затрат с выгодами, извлекаемыми в результате этих затрат и фиксируемыми во внутривозвратном документе – калькуляции. Калькулирование как процесс отнесения тех или иных видов затрат на носителя этих затрат, выражая себестоимость конкретных видов продукции, используется основой определения конкурентной цены товара.

Следует также отметить, что важнейшими составляющими метода управленческого учета, определяющими его сущность и принципы использования, являются наблюдение, отражение, соизмерение, разграничение и группировка затрат. В методы управленческого учета включаются также методы учета затрат и калькулирования затрат на производство.

Управленческий учет реализуется использованием рассмотренного нами его инструментария, в который включаются такие элементы производственного менеджмента, как анализ, планирование и контроль. Здесь необходимо добавить, что само по себе использование отдельного элемента инструментария не создает полноценной системы управленческого учета.

Изложение содержания составляющих элементов инструментария управленческого учета позволяет сделать основной вывод о том, что к использованию вышеперечисленных предмета, объектов и методов управленческого учета требуется комплексный подход, так как при этом делается акцент на одновременный охват всех аспектов изучаемого явления и исследование их совокупного влияния на улучшение действенности управленческого учета.

Библиографические ссылки

1. Суйц В. П. Управленческий учет : учебник. – М. : Высшее образование, 2007. – 371 с.
2. Керимов В. Э. Управленческий учет : учебник. – М. : Дашков и К, 2005. – 460 с.
3. Мишин Ю. А. Управленческий учет : учебник. – М. : Дело и Сервис, 2002. – 175 с.
4. Назарова В. Л. Управленческий учет : учебник. – Алматы : Экономика, 2004. – 308 с.
5. Управленческий учет : учебник / под ред. А. Д. Шеремета – М. : ИНФРА-М, 2009. – 429 с.
6. Мизиковский И. Е. Генезис управленческого учета на отечественных предприятиях. – М. : Экономист, 2006. – 199 с.
7. Стажкова М. М. Управленческий учет : учебник. – М. : Академический проспект, 2003. – 176 с.
8. Карпова Т. П. Управленческий учет : учеб. пособие. – М. : ЮНИТИ, 1998. – 460 с.

Formation of the Scientific Concept of Tools of Strategic Management Accounting

The article describes components of management accounting tools. It specifies such objects of management accounting as manufacturing resources and management processes, as well as such basic techniques as documentation, inventory, grouping and generalization of credentials, and use of control accounts. The need for integrated management of all elements of the management accounting tools for improving its efficiency is emphasized.

Keywords: management accounting, subject, objects, methods, production resources, economic processes.

Получено 04.09.2014

УДК 338.242.2

Р. М. Ямилов, кандидат экономических наук, доцент, Сарапульский политехнический институт (филиал) ИжГТУ имени М. Т. Калашникова

ПОСТРОЕНИЕ ПОКАЗАТЕЛЕЙ ЭФФЕКТИВНОСТИ СБЫТОВОЙ СТРУКТУРЫ МАРКЕТИНГОВОЙ СЛУЖБЫ ПРЕДПРИЯТИЯ

Рассматривается авторская методика построения показателей эффективности сбытовой структуры маркетинговой службы предприятия, дан соответствующий понятийный аппарат. Приводятся показатели эффективности сбытовой структуры.

Ключевые слова: показатель эффективности, управленческое решение, принцип обратной связи, принципы построения показателей эффективности, рентабельность сделки, товарная рентабельность, коэффициент движения товарной номенклатуры, коэффициент текучести контрагентов, коэффициент текучести кадров сбытовых структур.

Рассмотрим построение показателей эффективности деятельности сбытовых структур, являющихся частью маркетинговой службы предприятия.

Одной из наиболее важных проблем управления организацией является оценка деятельности, как отдельных сотрудников, так и подразделений. Всегда возникает вопрос, как определить и как оценить вклад сотрудника или подразделения в эффективное существование предприятия, при этом желательно минимизировать влияние мнения оценивающего, часто основанное на эмоциональном состоянии оценивающего и эмоциональном отношении к оцениваемому.

Разработано большое число различных показателей эффективности, к примеру [1, 2, 3, 4, 5, 6].

Существует определенный парадокс построения показателей эффективности, заключающийся в том, что попытки внедрить какие-либо оценочные показатели деятельности чаще всего приводят к совсем не ожидаемым результатам и часто вызывают неверные управленческие решения. Данный парадокс был замечен рядом зарубежных исследователей, например,

Ч. Гудхартом, сформулированное высказывание в законе Гудхарта "Any observed statistical regularity will tend to collapse once pressure is placed upon it for control purposes" [7, p. 116] можно перевести с учетом контекста его научного труда: «Любое наблюдаемое явление имеет тенденцию разрушаться, как только к нему будет приложено усилие для его контроля»;

Д. Т. Кембеллом (закон Кембелла): "The more any quantitative social indicator (or even some qualitative indicator) is used for social decision-making, the more

subject it will be to corruption pressures and the more apt it will be to distort and corrupt the social processes it is intended to monitor" [8, p. 49], которое можно перевести следующим образом с учетом контекста его научного труда: «Чем больше используется любой количественный социальный индикатор (или даже качественный показатель) для принятия социальных решений, тем больше будут искажаться наблюдаемые социальные процессы»;

Р. Лукасом (критика Лукаса), который указал: "Given that the structure of an econometric model consists of optimal decision rules of economic agents, and that optimal decision rules vary systematically with changes in the structure of series relevant to the decision maker, it follows that any change in policy will systematically alter the structure of econometric models" [9, p. 41], что можно перевести с учетом контекста его научного труда: «Учитывая, что структура эконометрической модели состоит из оптимальных правил решений экономических агентов и что оптимальные правила решений систематически меняются при изменениях структуры для принимающего решения, следует то, что любое изменение в политике будет систематически изменять саму структуру эконометрических моделей».

По нашему мнению, все эти законы лишь показывают определенные признаки (которые не были учтены) принципа обратной связи, предложенной Н. Винером [10, с. 45; 11, с. 143].

Принцип обратной связи можно представить в виде рис. 1.

По нашему мнению, возникающая реакция системы, направленная на поддержание или изменение гомеостаза системы, всегда запаздывает и приходится на иное, отличное от исходного, нестабильное состояние системы, которое призвана устранить, тем