

УДК 330

Л.Г. Ивашечкина, О.В. Гришина

Нижегородский государственный университет им. Н.И. Лобачевского, Нижний Новгород, email: lud_ivashechkina@mail.ru

Нижегородский институт управления – филиал Российской академии народного хозяйства и государственной службы при Президенте Российской Федерации, Нижний Новгород, email: nkigrishina@yandex.ru

НЕКОТОРЫЕ СПОСОБЫ МИНИМИЗАЦИИ ОШИБОК НА СТАДИЯХ ПОСТРОЕНИЯ И ФУНКЦИОНИРОВАНИЯ СИСТЕМЫ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА

Ключевые слова: анализ, драйвер, затраты, контроль, ошибки, формирование, функционирование, управленческий учет.

В статье рассматриваются основные принципы и методика построения системы управленческого учёта с учетом минимизации ошибок. Проводится анализ распространённых ошибок на стадиях построения и функционирования системы управленческого учёта, рассматриваются последствия этих ошибок, как для самой системы, так и для функции управления деятельностью компании в целом, также предлагаются различные способы уменьшения ошибок. В качестве наглядного примера проанализирован алгоритм формирования себестоимости выпуска безалкогольных напитков и выбор драйверов распределения затрат, после чего сделаны основные выводы по работе.

L.G. Ivashechkina, O.V. Grishina

Nizhny Novgorod State University N.I. Lobachevsky, Nizhny Novgorod,
email: lud_ivashechkina@mail.ru

Nizhny Novgorod Institute of Management – branch of the Russian Academy of National Economy and Public Administration under the President of the Russian Federation,
Nizhny Novgorod, email: nkigrishina@yandex.ru

SOME WAYS TO MINIMIZE ERRORS AT THE STAGES OF CONSTRUCTION AND FUNCTIONING OF THE MANAGEMENT ACCOUNTING SYSTEM

Keywords: analysis, driver, costs, control, errors, formation, functioning, management accounting.

The article discusses the basic principles and methodology for building a management accounting system, taking into account the minimization of errors. An analysis of common errors at the stages of construction and operation of the management accounting system is carried out, the consequences of these errors are considered, both for the system itself and for the function of managing the company's activities as a whole, and various ways to reduce errors are also proposed. As an illustrative example, the algorithm for the formation of the cost of production of soft drinks and the choice of cost distribution drivers were analyzed, after which the main conclusions were made on the work.

Актуальность статьи заключается в том, что всегда, и по сей день, эффективный управленческий контроль является гарантией достоверности бухгалтерской финансовой отчетности, сохранности собственности, а также успешной деятельности любой коммерческой организации. По статистике 62% компаний уже на стадии внедрения управленческого учёта совершают ошибки. Система управленческого учёта является достаточно сложной, поэтому есть большая вероятность совершить ошибку на стадиях построения

и непосредственно во время функционирования системы.

Для руководителя очень важно не допустить появления таких искажений. В связи с этим особую актуальность приобретает разработка теоретических положений и практических рекомендаций, направленных на совершенствование методики управленческого учета и минимизации ошибок. Немаловажным является и то, что необходимо придерживаться принципов и методики построения системы управленческого учета, которые выделены в таблице 1.

Таблица 1

Основные принципы управленческого учёта для компании

Основные принципы	Признак
Оперативность	Данные о хозяйственных операциях должны отражаться в максимально краткие сроки с момента совершения операций
Достоверность информации	Эффективность достоверности оперативных данных управленческого учета должна быть не менее 90 – 97%
Своевременность	Правильность принятия информации системы управленческого учета
Непрерывность	Обеспечение информации на всех этапах управления бизнесом
Учетные данные	Скорректированные данные бухгалтерского учета или при наличии обособленной учетной базы

Таблица 2

Основные требования и условия к системе управленческого учета

Требования	Условия
Механизм планирования и обоснование данных управленческого учета	Проведение предварительного анализа принимаемых решений
	Расчёт базовых и плановых показателей затрат с учетом внутренних и лимитных норм
	Выполнение анализа отклонения фактических показателей от плановых, дальнейшее выявление причин
	Прогнозирование и обоснование результатов деятельности развития бизнеса
Очевидность системы учета затрат	Анализ и контроль затрат по видам, статьям, местам возникновения, центрам ответственности, носителям.
Оценка динамики	Развитие себестоимости и рентабельности бизнеса по направлениям деятельности компании и по отдельным номенклатурным группам
Эффективность системы внутреннего контроля	Обеспечение конечного пользователя максимально допустимой достоверной управленческой информацией, формирование вопросов производственных и финансовых планов
Внутренняя отчетность	Анализ и принятие управленческих решений по минимизации негативных тенденций в ее работе
Контроль и стимулирование показателей	Наличие четкого механизма управления бизнес – процессами

Помимо основных принципов, есть требования, которые должны выполняться для того, чтобы не допустить существенных ошибок на стадии построения системы. Если есть несоответствие любому из нижеперечисленных требований – это будет считаться за критическую ошибку системы управленческого учета, которая возникает еще на стадии построения системы [2]

Основные требования к системе управленческого учета представлены в таблице 2.

Чтобы система управленческого учёта считалась эффективной и отвечала в полной мере своим целям, нужно, чтобы все вышеперечисленные требования выполнялись. В противном случае, из-за отсутствия качественного механизма бюджетирования компании, всё это приведёт к критическим ошибкам использования ресурсов, неадекватной оценке конкурентоспособности предприятия на рынке, а это значительно повышает риск банкротства [3].



Рис. 1. Схема построения эффективности системы управленческого учета

Цели и задачи исследования

Задача исследования заключается в получении достоверной картины формирования себестоимости продукции или услуг, финансового результата деятельности компании, в необходимости проведения подробной аналитики затрат в системе управленческого учёта. Последствия невыполнения таких требований могут привести к проблемам с адекватностью ценовой политики.

Целям развития бизнеса обязательно должен соответствовать пакет управленческой отчётности, от этого зависит качество принимаемых управленческих решений с учетом минимизации ошибок. Что может значительно повысить риск ошибки в области планирования развития бизнеса и ценовой политики? Безусловно, к этому может привести отсутствие управленческих решений и отсутствие процедур анализа результата деятельности, которые были утверждены [1].

Механизм управления бизнес-процессами очень важен для компании для обеспечения стабильного развития. Существует алгоритм, которого нужно придерживаться, чтобы не допустить критических ошибок на начальном этапе построения системы управленческого учёта (рис. 1).

Управленческие данные формируются большим числом сотрудников, работающих на различных функциональных подразделениях фирмы, поэтому сложно полностью исключить появления ошибок. Но руководитель финансово-экономической службы обязан контролировать качество и своевременность управленческой отчётности. Именно в его обязанности входит определять, какие ошибки могут считаться приемлемыми, а какие в срочном порядке нужно предотвращать.

Рассмотрим и проанализируем ошибки, которые могут привести к снижению

эффективности системы управленческой системы и неверным управленческим решениям [4].

Если руководитель финансово-экономической службы устранит все эти ошибки, то система управленческого учёта компании будет работать с эффективностью не менее чем, на 90%.

В результате определения ошибок, проанализируем их последствия и представим в таблице 3.

Руководитель обязан проанализировать действующую в компании систему управленческого учёта для минимизации рисков появления критических ошибок. В случае выявления недостатков

он обязан принять меры, которые поспособствуют эффективности системы.

Работа по минимизации недопустимых ошибок в системе управленческого учёта должна начинаться с аудита соответствия организации учета структуре управления компанией, так как главной целью ведения управленческого учёта является обеспечение руководства компании информацией о результатах бизнеса, которая необходима для принятия решений по его развитию. И если система управленческого учёта компании не настроена на структуру управления бизнесом, то она не может быть признана эффективной и качественной.

Таблица 3

Влияние ошибок на ведение управленческого учёта и на процесс управления

Ошибки	Влияние на управленческий учёт	Влияние на процесс управления
Отсутствие организации управленческого учёта структуре управления компаний	Значительные трудозатраты на ручную обработку данных управленческого учёта, высокий риск предоставления недостоверной информации пользователям управленческой отчётности	Управленческий учёт не обеспечивает руководство и менеджеров компании необходимой для управленческих решений качественной информацией
Нет единой методологии и нормативной базы УУ	Несанкционированные изменения порядка отражения операций в УУ	Несопоставимость данных управленческой отчётности во временных периодах
Не синхронизированы справочники и аналитика данных бухгалтерского и управленческого учёта	Часть хозяйственных операций не отражается в управленческом учёте, недостоверная аналитика управленческой отчётности	Некорректные показатели управленческой отчётности
Не утверждены перечень форм и показатели управленческой отчётности	Менеджмент компании использует несколько версий однотипных отчётов с расхождением в показателях	Необходимо выявить наиболее достоверную версию информации отчётности для принятия оперативных решений
Не урегулирован график документооборота	Нет возможности обеспечить принципы своевременности и достоверности исходных данных УУ	Решение необходимо принять в условиях отсутствия или без уверенности в достоверности представленной информации
Не утверждена методика корректировки ошибок в данных прошлых отчетных периодов	Искажаются данные УУ в отчетных периодах, искажаются и теряются данные прошлых отчетных периодов	Управленческие решения принимаются на основе некорректных данных
Нет разработанных процедур внутреннего контроля в системе УУ	Нет возможности своевременно выявить ошибки и внести исправление в ведении УУ	Возникает недоверие к управленческой отчётности со стороны руководства компании
Нет методики формирования себестоимости выпуска продукции и определения финансового результата	Несопоставимость данных о себестоимости продукции в разное время, неточность финансового результата по видам доходов и расходов	Выявляются ошибки в ценообразовании, вследствие чего упущена выгода при занижении цены реализации

Таблица 4

Структура управления бизнесом

Элементы организации управленческого учёта	Структура управления бизнесом			
	линейная	функциональная	дивизионная	холдинговая
Формирование учётных данных	На базе бух учёта	Отдельная база УУ	Отдельная база УУ	Консолидированная база УУ
Группировка данных	Финансовый результат в целом по компании	Финансовый результат в целом по компании	Финансовый результат в разрезе направлений бизнеса	Финансовый результат в разрезе бизнес-единиц холдинга. Консолидация фин. результата холдинга
Аналитика учёта затрат	Расходы в разрезе подразделений компании	Расходы в разрезе подразделений и бизнес-процессов компании	Расходы в разрезе подразделений и направлений бизнеса компаний	Расходы в разрезе подразделений и компаний группы. Консолидация свода расходов по холдингу
Виды отчётности	Стандартный пакет отчётности	Стандартный пакет отчётности и дополнительная отчётность по бизнес-процессам	Стандартный пакет отчётности и дополнительная отчётность по направлениям бизнеса	Стандартный пакет отчётности компаний и сводная отчётность по холдингу

В данной системе бизнес компании подразделяется на отдельные структурные единицы, каждая из которых ведет свой вид деятельности и формирует финансовый результат. Совокупность этих результатов дает общий результат бизнеса компании [4].

В зависимости от принятой в компании структуры управления бизнесом должна строиться и организация системы управленческого учета (табл. 4).

Для того, чтобы система управленческого учёта была эффективной, нужно в обязательном порядке иметь регламентированный график документооборота. Если такого графика нет, нужно его обязательно составить и утвердить, в нем нужно зафиксировать виды документов, которые используют в управленческом учёте организации, назначение и содержание этих документов, ответственного за их отражение в учётной базе или создание, сроки обработки или предоставления, получателя документа.

Зачастую на практике при организации системы УУ не разрабатывается и не утверждается методика коррек-

тировки ошибок в данных прошедших отчётных периодов. Это является ошибкой, при чём, критической, она всегда приводит к недостоверности данных отчётности.

Можно минимизировать эту ошибку, для этого в учётной политике нужно указать, что корректировки по выявленным ошибкам прошедших отчётных лет отражаются в месяце обнаружения ошибки на счётах убытков прошедших лет, а корректировки по выявленным ошибкам прошлых месяцев текущего отчётного года отражаются на счетах учёта доходов и расходов месяца, в котором были выявлены ошибки [2]

Для того, чтобы управленческий учет был эффективным, а принимаемые на его основе управленческие решения – обоснованными и взвешенными, необходима, в том числе, методика формирования себестоимости выпуска продукции (работ, услуг) и финансового результата деятельности компании. Если ее нет, нужно разработать и зафиксировать эту методику в учетной политике предприятия.

Таблица 5

Пример формирования себестоимости и финансового результата производства безалкогольной продукции

Периоды	Входные данные	Затраты		Выходные данные
		прямые	косвенные	
Закупка сырья и материалов	Закупочная стоимость сырья	ГСМ, ЗП водителей, командировочные расходы	Ремонт и содержание автотранспорта и помещений, управление закупками	Стоимость сырья с учётом расходов на его приобретение
Варка сусла	Стоимость сырья с учётом расходов на закупку	Технологические потери, ЗП рабочих, затраты на энергоресурсы	Ремонт и содержание оборудования и помещений цеха, коммунальные услуги, управление цехом	Производственная себестоимость выпуска горячего сусла
Охлаждение сусла	Производственная себестоимость выпуска горячего сусла	Технологические потери, ЗП рабочих, затраты на энергоресурсы	Ремонт и содержание оборудования и помещений цеха, коммунальные услуги, управление цехом	Производственная себестоимость выпуска холодного сусла
Брожение	Производственная себестоимость выпуска охлажденного сусла	Дополнительное сырьё, технологические потери, ЗП рабочих, затраты на энергоресурсы	Ремонт и содержание оборудования и помещений цеха, коммунальные услуги	Производственная себестоимость выпуска нефilterованного товара
Фильтрация	Производственная себестоимость выпуска нефilterованного продукта	Дополнительное сырьё, технологические потери, ЗП рабочих, затраты на энергоресурсы	Ремонт и содержание оборудования и помещений цеха, коммунальные услуги, управление цехом	Производственная себестоимость выпуска нефilterованного продукта
Разлив безалкогольной продукции	Производственная себестоимость фilterованной продукции	Технологические потери, ЗП рабочим, затраты на энергоресурсы и материалы (бутылка, коробка, этикетка)	Ремонт и содержание оборудования и помещений цеха, коммунальные услуги, управление цехом	Производственная себестоимость выпуска готовой продукции
Производственная себестоимость выпуска продукции				
Котельная	Производственная себестоимость фасованной продукции	-	Стоимость покупки газа, ЗП рабочим, затраты на ремонт и содержание котельной	Полная производственная стоимость выпуска продукции
Инженерная служба		-	Все затраты инженерной службы	
Транспортная служба		-	Все затраты транспортной службы	
Управление производством		-	Все общепроизводственные затраты	

продолжение табл. 5

окончание табл. 5				
Полная производственная себестоимость выпуска продукции				
Коммерческие расходы				
Отдел маркетинга	Полная про- изводственная себестоимость выпуска продук- ции	-	Все затраты от- дела маркетинга	Маржинальная прибыль компа- нии
Отдел продаж		-	Все затраты от- дела продаж	
Управленческие расходы				
Административ- ные подразделения	Маржинальная прибыль компа- нии	-	Все общехозяй- ственные рас- ходы компании	Прибыль от хозяйственной деятельности
Внереализационные доходы и расходы				
Компания	Прибыль от хозяйственной деятельности	-	Внереализаци- онные доходы	Прибыль/убы- ток до налогоо- бложения
		-	Внереализаци- онные расходы	

Таблица 6

Таблица применения драйверов по видам продукции

Показатели	Вид продукции			Всего
	соки	лимонад	мин. вода	
Выпуск, декалитров	13 000	17 000	20 000	50 000
Прямые затраты, руб.	8 000 000	7 000 000	5 000 000	20 000 000
В том числе				
Сырьё и материалы	4 550 000	3 400 000	2 000 000	9 950 000
Зарплата и отчисления	2 000 000	2 400 000	1 600 000	6 000 000
Энергоносители	1 450 000	1 200 000	1 400 000	4 050 000
Косвенные затраты, руб.		10 000 000		
Драйвер «Количество–ед»	2 600 000	3 400 000	4 000 000	10 000 000
Драйвер «Сырьё и материалы»	4 572 864	3 417 085	2 010 050	10 000 000
Драйвер «ФОТ»	3 333 333	4 000 000	2 666 667	10 000 000
Драйвер «Расход на энергоносители»	3 580 247	2 962 963	3 456 790	10 000 000
Себестоимость выпуска драйвер «Количество–ед»	815	612	450	600
Себестоимость выпуска «Сырьё и материалы»	967	613	351	600
Себестоимость выпуска драйвер «ФОТ»	872	647	383	600
Себестоимость выпуска драйвер «Расход на энергоносители»	891	586	423	600

Материалы и методы исследования

Пример алгоритма формирования себестоимости производства продукции и финансового результата работы комбината по производству безалкогольной продукции представлен в таблице 5.

Результаты исследования

Некорректный выбор драйверов распределения затрат при формировании себестоимости выпуска продукции приводит не только к ошибкам в определении себестоимости, но и помимо всего

этого влечет за собой вопросы к адекватности ценовой модели компании.

Предположим, предприятие производит напитки трех номенклатурных групп: соки, лимонад, минеральную воду.

В управленческом учете компании прямые затраты относятся непосредственно на выпуск конкретной группы продукции, а косвенные затраты должны распределяться на себестоимость продукции пропорционально выбранному драйверу распределения. Теоретически такими драйверами могут быть:

- количественный объем выпуска продукции;
- доля сырья и материалов видов продукции в общей сумме сырьевых расходов;
- доля фонда оплаты труда производственных сотрудников в общей сумме фонда оплаты труда производства.

Чтобы выбрать наиболее корректный для данного предприятия драйвер распределения, распределим косвенные расходы по четырем возможным вариантам и представим в таблице 6.

Выводы

Следовательно, наиболее корректным для данного предприятия будет использование в качестве драйвера распределения доли сырьевых расходов, так как они занимают в составе прямых расходов наибольший удельный вес.

Стоит обратить особое внимание на то, что некорректный выбор методики распределения прямых и косвенных затрат при расчете рентабельности направлений бизнеса, номенклатурных групп продукции, подразделений компании приводит к серьезным проблемам в управлении рентабельностью, особенно многопрофильных компаний.

Для того, чтобы выбрать оптимальную методику распределения, нужно, в первую очередь, изучить структуру бизнес-процессов компании, а затем выбрать базы распределения для каждого из них.

Допустим, компания ведет бизнес по трем направлениям: производство напитков; производство кулинарных изделий; оказание транспортных услуг.

В компании осуществляются такие бизнес-процессы, как: закупка сырья и материалов; складские операции; доставка продукции покупателям;

коммерческие расходы; управленческие расходы.

На функционирование перечисленных процессов компания тратит ресурсы, которые при формировании финансового результата должны распределяться на прямые затраты по видам бизнеса. И вот здесь довольно часто встречается критическая ошибка, когда все косвенные затраты распределяют по одному общему драйверу – как правило, это или суммовой, или количественный объем реализации.

Коммерческие расходы действительно нужно проецировать на результаты направлений бизнеса пропорционально объему продаж. Управленческие же расходы логичнее всего распределять пропорционально трудозатратам АУП в часах.

Еще на этапе разработки и внедрения системы управленческого учета компании можно минимизировать риски появления большинства критических ошибок, если соотносить его организацию со структурой управления бизнесом компании.

Чтобы обеспечить максимальную эффективность и корректность управленческого учета, необходимо регламентировать его составляющие элементы и процедуры.

Пристальное внимание следует уделять вопросам внутреннего контроля качества и достоверности ведения управленческого учета на предприятии.

Вопросы корректного формирования себестоимости выпуска продукции и распределения косвенных затрат – ключевые при возникновении рисков критических ошибок в ценовой политике, расчете рентабельности видов продукции, направлений бизнеса и компаний в составе холдинга.

Синхронизация группировок и элементов справочников бухгалтерского и управленческого учета – залог корректности показателей управленческой отчетности и актуальности принимаемых управленческих решений.

Таким образом, верно поставив главные цели на стадии организации управленческого учета и разработав необходимые рекомендации, можно квалифицированно управлять компанией, минимизировать ошибки на стадиях функционирования учета и приносить дополнительную прибыль, тем самым обеспечивая эффективную работу предприятия.

Библиографический список

1. Типичные ошибки и проблемы внедрения системы управленческого учета [Электронный ресурс]. URL: <https://www.finprosoft.ru/o-kompanii/metodologiya/tipichnye-oshibki-i-problemy-vnedreniya-sistemy-upravlencheskogo-ucheta/> (дата обращения 14.07.2023).
2. Как решить проблемы со сводной отчетностью с помощью единой методологии ведения учета [Электронный ресурс]. URL: <https://www.klerk.ru/blogs/rdv/508089/> (дата обращения 14.07.2023).
3. Постановка управленческого учета с нуля [Электронный ресурс]. URL: <https://1c-wiseadvice.ru/company/blog/postanovka-upravlencheskogo-ucheta-na-predpriyatii/> (дата обращения 14.07.2023).
4. Фатальные ошибки управленческого учета и как их избежать [Электронный ресурс]. URL: <https://www.glavbukh.ru/art/9022--fatalnye-oshibki-upravlencheskogo-ucheta-i-kak-ih-izbejat> (дата обращения 14.07.2023).
5. Анализ типичных ошибок в управленческом учете [Электронный ресурс]. URL: <https://kartaslov.ru/> (дата обращения 14.07.2023).
6. Какие ошибки в системе управленческого учета недопустимы? [Электронный ресурс]. URL: https://www.profiz.ru/se/11_2019/uschet_bez_ochibok/ (дата обращения 14.07.2023).