

РАЗВИТИЕ МИРОВОЙ ПРАКТИКИ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА В БЮДЖЕТНОЙ И КОММЕРЧЕСКОЙ СФЕРАХ ЭКОНОМИКИ

Е. М. КОТ,
кандидат экономических наук, доцент,
Л. В. САБУРОВА,
аспирант, Уральский государственный аграрный университет
(620075, г. Екатеринбург, ул. К. Либкнехта, д. 42; e-mail: saburovalada@gmail.ru)

Ключевые слова: управленческий учет, бюджетный сектор экономики, коммерческая сфера.

История развития управленческого учета тесно связана с развитием экономик государств. Появление бухгалтерского управленческого учета как самостоятельной учебной дисциплины произошло в 1972 г. Этот год ознаменовал официальное разделение бухгалтерского учета на финансовый и управленческий. В статье представлены особенности зарождения управленческого учета в России, США, Германии, Великобритании, Франции, Канаде, Китае, а также раскрыты основные временные этапы становления современного управленческого учета. Современный этап был ознаменован масштабным развитием науки управления, усилением управленческого воздействия на хозяйственные процессы в экономике и отсутствием единства со стороны ученых разных стран в понимании сущности и содержания управленческого учета. Управленческий учет в бюджетном секторе экономики стал набирать обороты в большинстве своем в последнее столетие. В течение многих десятилетий в организациях сектора государственного управления в России и за рубежом формировалась и развивалась система бюджетного учета и отчетности. В зарубежных странах наибольшая потребность в развитии управленческого учета в государственных ведомствах появилась в середине 1980-х гг., в России только в 2004–2006 гг. В современных условиях управленческий учет и в бюджетной сфере стал довольно актуален. На первое место на государственном уровне выводится эффективное и целевое использование выделенных средств, что сложно осуществить без применения современной управленческой системы учета. Однако значение управленческого учета для коммерческого и бюджетного предприятия (учреждения) будет различным. Тем не менее, несмотря на различные варианты поступления финансов для обеих сфер, управленческий учет – это то звено, без которого сегодня предприятие потеряет контроль над финансово-хозяйственной деятельностью, в результате чего будет невозможно принимать объективные и своевременные решения в управлении производством.

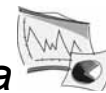
DEVELOPMENT OF WORLD PRACTICE OF MANAGEMENT ACCOUNTING IN PUBLIC AND COMMERCIAL SECTORS OF THE ECONOMY

E. M. KOT
candidate of economic sciences, associate professor,
L. V. SABUROVA,
graduate student, Ural State Agrarian University
(42 K. Liebknecht Str., 620075, Ekaterinburg; e-mail: saburovalada@gmail.ru)

Keywords: management accounting, budgetary sector of economy, commercial sphere.

The history of development of management accounting is closely connected with the development of the economies. The emergence of management accounting, as an independent academic discipline occurred in 1972. This year marked the official separation of accounting and financial management. The article presents the peculiarities of the origin of management accounting in Russia, USA, Germany, UK, France, Canada, China, and the basic temporal stages of the formation of modern management accounting. The current stage was marked by large-scale development of science of management, including strategic direction; strengthening of administrative influence on economic processes in the economy and the lack of unity of scientists from different countries in understanding the nature and content of management accounting. For many decades in the organizations of sector of public administration in Russia and abroad the system of budgetary accounting and reporting was formed and developed. In foreign countries the greatest need in the development of management accounting in government agencies appeared in the middle of 1980s, in Russia only in 2004–2006. In the modern terms of management accounting in the public sector has become quite relevant. In the first place at the state level appears effective and target use of the allocated funds, which is difficult to implement without the use of modern management accounting system. However, the value of management accounting for commercial and budgetary enterprises (institutions) will be different. However, despite the various options for receiving the finance for both spheres, managerial accounting is the link, without which to date, the company will lose control over financial and economic activity, as result it is not possible to make objective and timely decisions in production management.

Положительная рецензия представлена Т. В. Зыряновой, доктором экономических наук, профессором, заведующей кафедрой бухгалтерского учета, анализа и аудита Уральского института управления – филиала Российской академии народного хозяйства и государственной службы при Президенте Российской Федерации.



Цель и методика исследований. История развития управленческого учета тесно связана с развитием экономик государств. При этом необходимо отметить тот факт, что чем быстрее шло развитие экономических процессов в стране, тем быстрее развивался управленческий учет.

Появление бухгалтерского управленческого учета как самостоятельной учебной дисциплины связывают с Американской ассоциацией бухгалтеров. Впервые в 1972 г. ассоциация подготовила специалистов по управленческому учету с присвоением выпускникам квалификации бухгалтера-аналитика. Этот год ознаменовал официальное разделение бухгалтерского учета на финансовый и управленческий.

Следует отметить, что появление управленческого учета было не просто сменой терминов, а новым явлением, которое получило развитие в рамках производственного учета и требовало большой организационной и методологической перестройки всей системы бухгалтерского учета.

Результаты исследований. Учет для целей управления начал формироваться с начала развития бухгалтерской науки. Подобно тому, как каждая страна искала свой путь к пониманию и применению учета для управления, предпосылки возникновения управленческого учета в разных странах

были различными, зачастую это зависело от их экономического развития (табл. 1).

Развитие управленческого учета на современном этапе было ознаменовано масштабным развитием науки управления, в том числе стратегической направленности; усилением управленческого воздействия на хозяйственные процессы в экономике и отсутствием единства со стороны ученых разных стран в понимании сущности и содержания управленческого учета. Основные временные этапы становления современного управленческого учета представлены в табл. 2.

Управленческий учет способствовал выполнению важнейшей задачи, поставленной перед управлением производственной деятельностью, – обеспечение данными и показателями внутренних пользователей для выработки, обоснования принятых оптимальных решений по совершенствованию процесса управления. Каждое решение предприятия в производственном процессе влияет прежде всего на его финансовый результат, и от того, насколько правильно и своевременно оно принято, будет зависеть уровень полученной прибыли, а также рентабельность данного предприятия. А как известно, смысл существования любого коммерческого предприятия – это извлечение прибыли.

Таблица 1
Предпосылки зарождения управленческого учета в России и за рубежом

Страна	Условия зарождения управленческого учета
Россия	Составление бюджетов обычной деятельности, калькуляция затрат и сметное планирование, реализуемое в советское время, были одними из предпосылок современного отечественного управленческого учета
США	Формирование управленческого учета происходит вследствие практического применения первых попыток унификации или стандартизации учетных процедур
Германия	Аналогом управленческого учета выступает производственный учет затрат как подсистема бухгалтерского учета
Великобритания	Система управленческого учета появилась прежде всего исходя из целей более эффективного мониторинга производственного процесса. Отличительной особенностью этой и подобных систем был учет прямых производственных расходов
Франция	Аналогом управленческого учета является аналитическая (маржинальная) бухгалтерия, развивающаяся в экономическом направлении и под влиянием англо-американской учетной модели
Канада	Зарождение происходит под влиянием функций планирования, учета, контроля и анализа издержек. В сферу управленческого учета входят также финансовые и производственные инвестиции, результаты их использования
Китай	Управленческий учет как профессия не существовал в плановой экономике Китая, однако в стране выработались собственные уникальные методики управленческого учета, включая «управление массового производства»

Table 1
Conditions of origin of management accounting in Russia and abroad

Country	The terms of origin of management accounting
Russia	Budgeting activity, costing and budget planning, implemented in Soviet times, was one of the prerequisites of modern domestic management accounting
USA	Management accounting is a consequence of the practical application of the first attempts of unification or standardization of accounting procedures
Germany	Analogous to management accounting supports manufacturing cost accounting, as a subsystem of accounting
UK	Management accounting system emerged primarily for the purpose of more efficient monitoring of the production process. A distinctive feature of this and similar systems has been accounting for direct production costs
France	Analogous to management accounting is analytical (margin) accounts, developing in the economic direction and under the influence of Anglo-American accounting model
Canada	Origin is influenced by the functions of planning, accounting, control and analysis of costs. In the scope of management accounting includes financial and productive investments, the results of their use
China	Management accounting as a profession did not exist in the planned economy of China, but the country has developed its own unique methods of management accounting, including “management mass production”

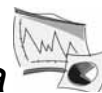


Таблица 2

Основные временные характеристики развития управленческого учета в мировой практике

Временной период	Характеристика периода
До 1950 г.	Целями управленческого учета были определение затрат и финансовый контроль посредством применения бюджетирования и методов калькуляции себестоимости
К 1965 г.	Акцент сместился в сторону предоставления информации в целях управленческого планирования и контроля посредством использования таких методов, как анализ принятия решений и учет по центрам ответственности
К 1985 г.	Внимание сосредоточилось на сокращении потерь ресурсов, задействованных в бизнес-процессах, посредством применения процессного анализа и более точных методов управления затратами
1995 г. – по настоящее время	Внимание обращается к области управления созданием дополнительной стоимости посредством эффективного использования ресурсов, применения методов оценки и планирования показателей стоимости, управления организационными инновациями и капитализацией знаний

Table 2

Basic temporal characteristics of development of management accounting in international practice

Time period	Characteristic of the period
Until 1950	Objectives of management accounting was cost determination and financial control through the application of budgeting methods and costing
To 1965	The emphasis has shifted towards providing information for managerial planning and control through the use of techniques such as analysis of decision-making and accounting responsibility centers
To 1985	The focus now is on reducing the wastage of resources involved in business processes, through the application of process analysis and more accurate methods of cost management
1995 – by present	Attention is drawn to the field of management to create additional value through the effective use of resources, the use of methods of assessment and planning cost indicators for managing organizational innovation and knowledge capitalization

Следует отметить, что, несмотря на то, что управленческий учет необходим в первую очередь в коммерческом предприятии, он развивался и в бюджетной сфере, на государственном уровне.

Первые свидетельства применения местных и общих смет расходов появились в России лишь в 1645 г. Правда, ни определенных правил их составления, ни отчетности о выполнении смет не существовало. Государственные приказы собирали деньги, тратили их, а оставшиеся средства предназначались для следующих периодов. В результате не отслеживались денежные потоки, не проводился анализ и контроль за ними, что приводило к частому дефициту бюджета. Без использования основных элементов системы управленческого учета при возникшем дефиците бюджета средства изымали из другого приказа, т. е. собранных средств на другие нужды.

Со времени образования Министерства финансов (1802 г.) начали составлять росписи доходов и расходов на основании смет министров, что позволяло уравнивать доходы с расходами. В 1859 г. была учреждена комиссия для составления правил о порядке счетоводства, отчетности и ревизии. Они позволили качественно оформить государственный контроль над бюджетными средствами. В результате деятельности комиссии также был установлен новый порядок отчетности и ревизии на основании документов, оправдывающих каждую статью расхода, открыты новые местные учреждения государственного контроля – контрольные палаты (в 1864 г.). Так элементы управленческого учета стали постепенно воплощаться и в государственных учреждениях.

Однако управленческий учет в бюджетном секторе экономики стал набирать обороты в большинстве

своем в последнее столетие. В течение многих десятилетий в организациях сектора государственного управления в России и за рубежом формировалась и развивалась система бюджетного учета и отчетности. В зарубежных странах наибольшая потребность в развитии управленческого учета в государственных ведомствах появилась в середине 1980-х гг. В нашей же стране вопрос о формировании управленческого учета стал актуальным в связи с реализацией Концепции реформирования бюджетного процесса в Российской Федерации в 2004–2006 гг.

В современных условиях управленческий учет и в бюджетной сфере стал довольно актуален. На первое место на государственном уровне выводится эффективное и целевое использование выделенных средств, что сложно осуществить без применения современной управленческой системы учета.

Однако здесь необходимо внести важное замечание, касающееся разграничений в области коммерческой и бюджетных сфер, прежде всего, обратим внимание на различия в специфике применения управленческого учета, разделение доходов на бюджетные и внебюджетные.

Вне зависимости от рода деятельности управленческий учет выполняет несколько важных функций, представленных в табл. 3.

Выводы. Рекомендации. В условиях конкурентной среды все больше проявляется необходимость квалифицированного управления и специально подготовленной своевременной информации.

Несмотря на различные варианты поступления финансов в бюджетной и коммерческой сферах, управленческий учет – это то звено, без которого на сегодняшний момент предприятие (учреждение)

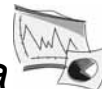


Таблица 3

Значение управленческого учета для бюджетной и коммерческой сфер

Значение управленческого учета	
Бюджетный сектор	Коммерческая сфера
Подготовка информации для принятия эффективных управленческих решений со стороны: – руководства учреждения; – вышестоящих контролирурующих государственных органов	Подготовка информации для принятия эффективных управленческих решений со стороны: – руководства предприятия
Позволяет рациональнее использовать выделенные средства	Оптимизация затрат в целях извлечения наибольшей прибыли
Помогает росту экономической самостоятельности	Регулирование и развитие направления бизнес-процессов
Необходим для прогнозирования тенденций развития предприятия (учреждения)	
Помогает оперативно отслеживать недостатки финансовой деятельности предприятия (учреждения)	

Table 3

Importance of management accounting for budgetary and commercial spheres

The value of management accounting	
Budgetary sector	Commercial field
Preparation of information for making effective management decisions by: – the management of the institution; – higher regulatory bodies	Preparation of information for making effective management decisions by: – management of the enterprise
Allows more rational use of allocated funds	Cost optimization in order to extract the maximum profit
Helps the growth of economic independence	Regulation and development of business processes
Necessary to predict the development trends of the enterprise (organization)	
Helps to track operational weaknesses of the financial activities of the enterprise (organization)	

потеряет контроль над финансово-хозяйственной деятельностью, в результате чего будет невозможно принимать объективные и своевременные решения в управлении производством.

Литература

1. Бюджетный кодекс Российской Федерации от 31 июля 1998 г. № 145-ФЗ.
2. О мерах по реализации федерального закона «О федеральном бюджете на 2015 год и на плановый период 2016 и 2017 годов»: постановление Правительства РФ от 27 декабря 2014 г. № 1563.
3. Вахрушева О. Б. Развитие систем управленческого учета в современных условиях // Риск: ресурсы, информация, снабжение, конкуренция. 2011. № 1.
4. Глушенко А. В., Самедова Э. Н. Концептуальные основы управленческого учета // Вестник Волгоградского государственного университета. 2012. № 2. С. 181–187.
5. Зырянова Т. В., Тарновская Ю. С. Методика планирования, анализа и контроля процесса заготовления в системе управленческого учета // Международный бухгалтерский учет. 2013. № 18. С. 2–11.
6. Кузнецова О. Н. Организация управленческого учета на малых предприятиях // Молодой ученый. 2015. № 3. С. 433–436.
7. Макарова О. В. История развития бюджетного учета // Бюджетный учет. 2010. № 3.
8. Мартыненко Е. В., Баранников А. А. Управленческий учет: предпосылки возникновения, сущность и современная научная концепция // КубГАУ. 2013. № 86.
9. Парасоцкая Н. Н. Особенности управленческого учета в организациях образования // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. 2014. № 19.
10. Экономика предприятия / под ред. В. П. Панагушина. М., 2013.

References

1. Budget code of the Russian Federation of July 31, 1998 № 145-FZ.
2. On measures to implement Federal law “On the Federal budget for 2015 and on planning period 2016 and 2017”: decree of the Government of the Russian Federation from December 27, 2014 № 1563.
3. Vakhrusheva O. B. Development of management accounting systems in modern conditions // Risk: resources, information, supply, competition. 2011. № 1.
4. Glushchenko V. A., Samedova E. N. Conceptual foundations of management accounting // Bulletin of Volgograd State University. 2012. № 2. P. 181–187.
5. Zyryanova T. V., Tarnovskaya Yu. S. Methodology of planning, analysis and control of the process of storing system in management accounting // International accounting. 2013. № 18. P. 2–11.
6. Kuznetsova O. N. The organization of management accounting in small businesses // Young scientist. 2015. № 3. P. 433–436.
7. Makarova O. V. History of the development of the budget accounting // Budget accounting. 2010. № 3.
8. Martynenko E. V., Barannikov A. A. Management accounting: preconditions of the occurrence, the nature and the modern scientific concept // Kuban State Agrarian University. 2013. № 86.
9. Parasotskaya N. N. Features of management accounting in the organizations of education // Accounting in budgetary and non-commercial organizations. 2014. № 19.
10. Enterprise economy / ed. by V. P. Panagushin. M., 2013.