

ПРОБЛЕМЫ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА

В.И. Стражев, д. э. н., профессор, УО «Белорусский государственный экономический университет», г. Минск, Республика Беларусь

Успешное социально-экономическое развитие страны во многом зависит от эффективности управления хозяйственной деятельностью, от всех ее взаимосвязанных элементов, включая учетно-аналитический механизм.

Экономисты разных специальностей стараются внести свой вклад в повышение ее эффективности, но узкая их специализация (по планированию, учету, маркетингу, анализу и другим управляющим функциям) при отсутствии глубоких и системных знаний сущности системы управления, ее структуры и содержания, ее управляющих и управляемых функций, технологии принятия управленческих решений и других специфических сторон этого сложного механизма управления не позволяют этим специалистам вносить научно-обоснованные и практически эффективные предложения по улучшению управления хозяйственной деятельностью. Издается много литературы в этом направлении, чаще под названием «Управленческий учет». Он включен в учебные планы экономических вузов по специальности «Бухгалтерский учет, анализ и аудит». Предмет этого учета рассматривается весьма расширительно. Он включает кроме учета еще относительно самостоятельные другие управленческие функции, например, планирование, контроль, анализ, принятие управленческих решений, т.е. все управляющие функции, входящие в управляющую подсистему, и, таким образом, заменяя управленческим учетом всю систему управления хозяйственной деятельностью. Его объект рассматривается узко, в основном только производственные затраты и калькулирование.

Неправомерность такого подхода объясняется следующим образом.

Во-первых. Сущность категории **учета** означает: *«количественное отражение действительности»*, т.е. количественное отражение фактического состояния и изменения явлений природы и общества или уже – жизнедеятельности людей, например, их хозяйственной деятельности.

Во-вторых. Сущность категории **управление** означает *активное воздействие управляющего органа на управляемый объект с целью обеспечения его эффективного функционирования*.

Общая структура системы управления видна на следующей схеме (см. рис.):

В-третьих. *Активное воздействие* на объект (хозяйственную деятельность) обеспечивается соответствующими управляющими функциями, что отражено на схеме.

Планированием: *разработка программы действия объекта для достижения поставленной цели.*

Учетом: количественное отражение *фактических результатов* действия объекта управления, например, хозяйственной деятельностью.

Анализом: выявление и измерение влияния факторов (причин), вызывающих отклонения фактических результатов действия объекта от запланированных с выработкой вариантов управленческих решений по устранению отрицательных и закреплению положительных факторов.

Регулированием: выбор, обоснование, принятие и исполнение *оптимального* управленческого решения на основе результатов анализа.

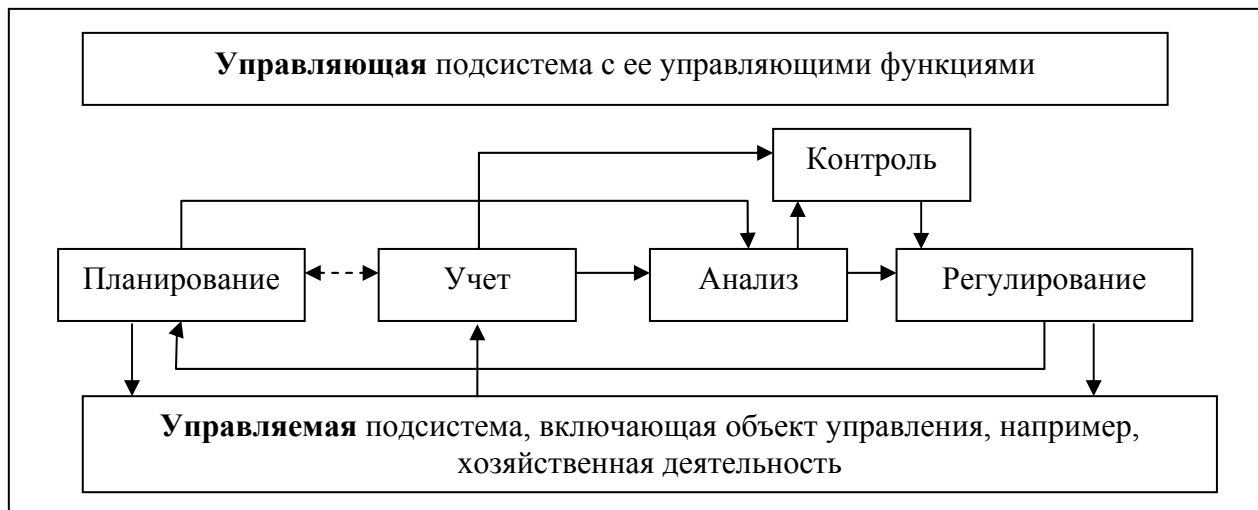


Рис. Общая структура системы управления

Общим **объектом** всех этих управляющих функций, т.е. системы управления хозяйственной деятельностью, является сама хозяйственная деятельность, включающая все основные группы процессов:

- функциональные: формирования потребительских свойств продукции;
- натуральные: производство этой продукции с уже заданными ее функциями;
- экономические: формирование, распределение и перераспределение стоимости этой продукции;
- социальные: обеспечение нормальных условий труда, отдыха и быта работников, сохранение и улучшение их физического и духовного здоровья;
- экологические: сохранение природной среды от вредного действия производства продукции.

Такой подход к рассмотрению сущности и содержания управления, его объекта и основных управляющих функций соответствует методологическому положению **теории научного познания** – объективная реальность (объект) изучается многими науками, каждая из которых исследует в нем только свои специфические стороны или отношения.

Из вышерассмотренного сущности категории учета, его места и выполняемой им роли в системе управления, его объекта и предмета видно, что публикуемый в специальной литературе и рекомендуемый для практики *управленче-*

ский учет полностью подменяет систему управления со всеми ее функциями. Такое преувеличение роли управленческого учета теоретически и практически не соответствует реальной действительности.

Если бухгалтер наряду со своей профессией овладел еще другими профессиями и качественно выполняет сам в небольшой организации все управляющие функции (а может быть еще и дополнительные – по уборке и охране помещения), то это не является основанием назвать всю им выполняемую работу управленческим учетом по его основной профессии. Объективно существует принципиальное различие между *управляющей функцией в технологии управления* и профессионалом-исполнителем одной или нескольких управляющих функций. Уместно здесь вспомнить международный стандарт «примат содержания перед формой», т.е. форма (название), в данном случае *управленческий учет*, не отражает своего содержания, т.е. отражения только фактического результата хозяйственной деятельности (учета), а не его планирования, анализа, контроля и других технологических управляющих процессов.

Вышеизложенное в определенной степени объясняет практически отсутствие такого отдельного вида управленческого учета. Бухгалтерский учет своей спецификой выполняет свою определенную роль в технологии среднесрочного (текущего) управления хозяйственной деятельностью предприятия, а оперативный учет – в краткосрочной (оперативной) системе управления.

Таким образом, управленческий учет – это только одна самостоятельная функция в управляющей подсистеме, выполняющая роль обеспечения оперативной системы управления хозяйственной деятельностью *только фактической информацией* о ее результатах в данной системе управления. Это обеспечение осуществляется по специфической непростой технологии, предписываемой определенной учетной методикой. Содержание этой методики зависит, с одной стороны, от объекта управления, т.е. хозяйственной деятельности в целом или ее отдельных процессов (натуральных, экономических, социальных, экологических и др.) и, с другой стороны, зависит от вида систем управления: оперативной (краткосрочной), текущей (среднесрочной) и перспективной (долгосрочной). В связи с этим роль функции учета в управляющей подсистеме может выполнять соответствующий ее названия вид учета: оперативный, текущий перспективный (долгосрочный), а внутри их соответственно процессом объекта хозяйственной деятельности: натуральный, экономический (стоимостной), социальный и др. Место бухгалтерского учета находится в текущей (среднесрочной) системе экономического управления, т.е. в системе управления стоимостью за отчетные плановые периоды по данным бухгалтерской отчетности. Место же оперативно-экономического учета, на который больше похож рекомендуемый в литературе управленческий учет находится в оперативной экономической системе управления, т.е. в системе краткосрочного (внутри месяца) управления затратами в процессе производства продукции, приобретения материальных ресурсов и реализации продукции.