

1 ПРОБЛЕМЫ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ УЧЕТНО-АНАЛИТИЧЕСКОГО ОБЕСПЕЧЕНИЯ ФИНАНСОВО-ХОЗЯЙСТВЕННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ЖЕЛЕЗНОДОРОЖНОГО ТРАНСПОРТА

ISSN 2225-6741. Рынок транспортных услуг
(проблемы повышения эффективности).
Вып. 14. Гомель, 2021

УДК 657.6

И. А. БОВА

Гомельский государственный университет им. Ф. Скорины

АКТУАЛЬНЫЕ ВОПРОСЫ СТРАТЕГИЧЕСКОГО УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА В СОВРЕМЕННЫХ УСЛОВИЯХ ХОЗЯЙСТВОВАНИЯ

Рассматривается актуальность управленческого учета в современных условиях хозяйствования и этапы его развития. Обосновываются перспективные направления развития управленческого учета в Республике Беларусь и их влияние на конечные результаты деятельности организации.

В настоящее время в экономике Республики Беларусь наблюдаются такие процессы, как развитие информационных технологий, автоматизация производства и т.д., что обуславливает необходимость использования эффективной системы распределения и контроля ресурсов. Такая система предназначена для оперативного реагирования менеджмента на изменения внешних и внутренних факторов и принятия управленческих решений.

Поставщиком информации для оперативного управления организацией является именно управленческий учет, который представляет интересы исключительно внутренних пользователей и содержит информацию как в целом по предприятию, так и по отдельным процессам, видам продукции и т.д. [1].

В настоящее время важность управленческого учета как основного элемента управления предприятием продолжает расти. Грамотно организованный управленческий учет будет способствовать формированию информаци-

онной базы для принятия управленческих решений и соответственно для инновационного развития предприятий.

В современных условиях становится востребованным и такое направление развития учетно-аналитического обеспечения управления фирмой, как стратегический учет. Как новое научное направление стратегический учет требует серьезного теоретического обоснования и осмысления, а также предполагает разработку его различных методик. Внедрение стратегического учета обусловлено необходимостью разработки стратегии развития организации, мониторинга факторов макросреды, оказывающих влияние на конкурентоспособность отрасли; использования нетрадиционных подходов и нефинансовых индикаторов в стратегическом менеджменте.

Понятие стратегического учета в настоящее время не имеет единой трактовки ни в области финансового менеджмента, ни в области управленческого учета [2]. При этом, на наш взгляд, стратегический учет находится как раз на пересечении первого и второго. Основной целью стратегического управленческого учета большинство экономистов называет предоставление собственнику необходимой информации для принятия обоснованных управленческих решений. Объективно встает вопрос, «что же включить в состав этой информации?».

Анализируя эволюцию управленческого учета можно выделить четыре этапа его развития:

- 1) традиционные системы управленческого учета;
- 2) современные системы управленческого учета;
- 3) эффективные системы управленческого учета;
- 4) результативные системы управленческого учета [1].

На первом этапе развития управленческого учета (традиционные системы) основной целью является мониторинг доходов и расходов, с особым акцентом на выделение прямых затрат, а также планирование рентабельности в краткосрочной перспективе.

Второй этап развития управленческого учета (современные системы) связан с планированием и контролем на предприятии. Такие системы дают возможность сокращения затрат, оценки эффективности использования ресурсов. При этом применяются следующие методы: комплексное управление качеством, управление человеческим капиталом, реинжиниринг бизнес-процессов, анализ финансового рычага.

Управленческий учет третьей стадии (эффективные системы) предполагает максимальный учет интересов собственников: ускорение отдачи инвестиций, управление затратами в долгосрочной перспективе.

Четвертый этап развития управленческого учета (результативные системы) характеризуется направленностью на улучшение финансового результата путем повышения качества и конкурентоспособности продукции, повышения удовлетворенности клиентов.

Следует отметить, что на большинстве отечественных предприятий система управленческого учета не внедрена, что негативно сказывается на анализе эффективности затрат, вложенных в производство продукции. При этом, практически каждый собственник и руководитель компании на вопрос, какую он ставит перед собой главную задачу, ответит – увеличение прибыли. Таким образом, основное назначение стратегического управленческого учета состоит в оценке результативности бизнеса.

Учитывая вышеизложенное, можно обозначить следующие перспективные направления развития стратегического управленческого учета в Республике Беларусь:

1 Позиционирование управленческого учета как основного конкурентного преимущества организации.

2 Применение современных методов управленческого учета затрат:

– метод «точно в срок», который предполагает поступление в производство новой партии только после обработки предыдущей, что позволяет минимизировать используемые ресурсы;

– метод общего управления производством, направленный на всестороннее повышение качества производимой продукции;

– метод ограничений, т. е. управление выборочными «узкими местами» для достижения оптимального эффекта.

3 Разработка и внедрение новых программных продуктов для оценки эффективности применяемых управленческих решений.

4 Разработка и применение форм управленческой отчетности. Управленческая отчетность, на наш взгляд, представляет собой систему показателей, объединенных в специализированных формах, для принятия менеджментом оперативных управленческих решений.

Пример состава управленческой отчетности представим в таблице 1:

Таблица 1 – Предлагаемые формы управленческой отчетности и их пользователи

Форма отчетности	Пользователи отчетности
Прогнозный отчет о движении денежных средств	Руководство организации
Прогнозный отчет о прибылях и убытках	
Прогнозный (управленческий) баланс	
Анализ состава, структуры и динамики доходов и расходов	
Анализ динамики показателей прибыли и рентабельности	Отдел снабжения
Отчет о закупках и остатках запасов на складах	
Отчет о продажах и остатках незавершенного производства	Отдел продаж

Окончание таблицы 1

Форма отчетности	Пользователи отчетности
Отчет о состоянии дебиторской задолженности	Отдел продаж, бухгалтерия
Отчет о состоянии кредиторской задолженности	Отдел снабжения, бухгалтерия

Таким образом, следует отметить, что в современных условиях хозяйствования управленческий учет является основным поставщиком информации для принятия оперативных управленческих решений. Особое внимание следует уделять стратегическому управленческому учету, который включает: учет затрат, учет результатов деятельности, систему целевых затрат, стратегическое управление затратами, метод управления операциями.

Основными функциями управленческого учета в настоящее время должны быть: прогнозирование и планирование; оценка результатов хозяйственной деятельности; определение внутренних и внешних угроз для предприятия; выявление проблемных участков; повышение эффективности деятельности организации.

Как уже отмечалось выше, практически каждый собственник и руководитель компании на вопрос, какую он ставит перед собой главную задачу, ответит – увеличение прибыли. Таким образом, основное назначение стратегического учета состоит в оценке результативности бизнеса.

Рассмотрим виды прибыли, принимаемые в расчет для принятия управленческих решений (рисунок 1).

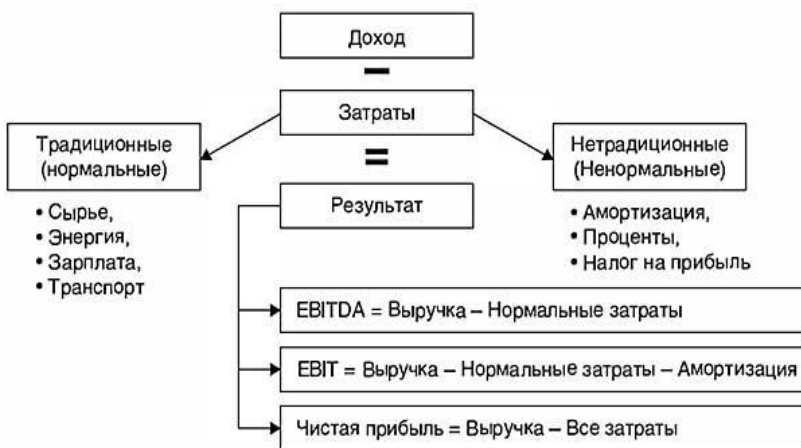


Рисунок 1 – Виды прибыли, принимаемые в расчет для принятия управленческих решений [2]

Как видно из рисунка 1, затраты делятся на традиционные (или нормальные) и нетрадиционные (или ненормальные). К первым относятся практически все затраты, с которыми приходится сталкиваться большинству менеджеров компании. Список этих затрат велик, как по номенклатуре, так и по разновидностям. Существует только три вида затрат, которые не похожи на все остальные, – амортизация, финансовые затраты в виде процентов за кредит, налог на прибыль.

Прибыль – это всегда разность между доходами и затратами. Если из дохода мы вычтем все нормальные затраты, то получим первый вид прибыли, который в западном финансовом менеджменте (а сейчас уже и в отечественном) называется EBITDA (от англ. Earnings Before Interest, Taxes, Depreciation, Amortization). Второй показатель прибыли – это EBIT (от англ. Earnings Before Interest, Taxes). Для того чтобы его получить, необходимо из дохода вычесть все традиционные затраты и амортизацию. Третий показатель прибыли – это чистая прибыль, которая получается посредством вычитания из выручки всех затрат, как традиционных, так и нетрадиционных. Это конечный результат деятельности фирмы.

На первый взгляд, именно показатель чистой прибыли должен быть использован для принятия управленческих решений. Но здесь не все так просто. Конечно, с точки зрения собственника, только чистая прибыль отражает его интерес. Но для того, чтобы разобраться в ситуации, одной чистой прибыли бывает недостаточно. А что делать партнерам, которые понимают, что процентные ставки по банковским кредитам и ставки налогов, существенно влияя на чистую прибыль, не позволяют сделать объективное заключение об истинных возможностях бизнеса. Они, скорее всего, захотят исключить факторы финансовой и фискальной системы при анализе результативности бизнеса. К какому показателю им тогда следует обратиться – к EBITDA или EBIT?

Принято считать, что показатели EBITDA и EBIT характеризуют результативность бизнеса как экономического механизма, взятого отдельно от финансовой и фискальной среды, в которой он (бизнес) вынужден обитать. Но какой из них является более важным для принятия управленческих решений? Какой показатель более соответствует стратегическим устремлениям собственника и руководителя?

Начнем с более популярного показателя EBITDA. Для расчета этого показателя необходимо вычесть из дохода все нормальные (традиционные) издержки. Вычитая проценты и налоги, мы выводим бизнес из сферы его финансовых и фискальных отношений. Но зачем же при этом вычитать еще и амортизацию? Ответ простой: собственник хочет видеть, сколько денег может генерировать его бизнес до того, как появятся финансовые и фискальные обязательства. Однако, вычитая амортизацию при оценке результатив-

ности, мы беспокоимся главным образом только о том, чтобы бизнес генерировал деньги, но забываем об экономике. С позиций здоровой экономики операционная деятельность бизнеса должна не только покрыть текущие денежные затраты, но и обеспечить возврат той стоимости основных средств компании, за которые были уплачены большие деньги в момент их приобретения. Ведь через определенное время мы вынуждены будем заменить оборудование. Амортизация основных средств бизнеса как раз и отражает ту часть стоимости основных средств, которую необходимо экономически компенсировать в течение конкретного периода [3].

Например, фирма имеет месячный доход в размере 2200 тыс. руб., а затраты этого периода составляют 2300 тыс. руб. В число этих затрат включены все нормальные затраты периода плюс амортизация, которая составляет 400 тыс. руб. Получаем, $ЕВITDA = 2200 - (2300 - 400) = 300$ тыс. руб. В то же время, операционная прибыль, или $ЕВIT$, имеет отрицательное значение: $ЕВIT = 2200 - 2300 = (-100)$ тыс. руб.

Таким образом, предприятие в состоянии генерировать положительный денежный поток, но операционная прибыль имеет отрицательное значение. Фактически это означает, что доходы компании в состоянии покрыть все текущие денежные затраты, но не способны компенсировать стоимость основных средств, которые по существу и обеспечивают эту операционную деятельность. Когда придет время модернизировать оборудование, у компании попросту не хватит для этого денег. По-видимому, менеджеры компании допустили стратегическую ошибку: было куплено дорогое оборудование, но производимая на нем продукция не отвечает рыночным запросам.

Финансисты говорят, что амортизация включается в состав издержек предприятия. На самом деле, в здоровом экономическом механизме бизнеса амортизация должна входить в цену продукции, т.е. цена продукции должна уверенно покрывать не только все текущие денежные затраты, но и амортизацию. Все остальное – это экономическая прибыль бизнеса, т.е. характеристика его экономической результативности [3].

Делая вывод о сравнительной важности показателей $ЕВITDA$ и $ЕВIT$, можно заключить, что $ЕВIT$ – ближе к стратегии, а $ЕВITDA$ – ближе к деньгам. И если собственник в своем стратегическом учете ориентируется только на $ЕВITDA$, он проявляет стратегическую неадекватность. В конечном итоге, он останется без денег, так как при отрицательном значении $ЕВIT$ и положительном значении $ЕВITDA$ не будет хватать средств на восстановление и модернизацию основных средств, т.е. сократится способность генерировать деньги.

Обобщая вышеизложенное, отметим, что ведение управленческого учета должно стать правилом, а не исключением для отечественных компаний. При этом к необходимыми факторами успешного развития управленческого учета в настоящее время следует отнести:

- участие в постановке управленческого учета как центров ответственности, так и менеджмента организации, что обеспечит актуальность оценочных показателей оперативного управленческого учета;
- автоматизация управленческого учета и анализа;
- минимизация затрат на ведение управленческого учета.

Практическое применение системы управленческого учета на отечественных предприятиях будет способствовать оптимизации бизнес-процессов и росту их эффективности.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

- 1 **Друри, К.** Введение в управленческий и производственный учет / К. Друри. – М. : Аудит, Издательское объединение ЮНИТИ, 1998. – 352 с.
- 2 **Вахрушина, М. А.** Стратегический управленческий учет : учебник / М. А. Вахрушина, М. И. Сидорова, Л. И. Борисова. – М. : КНОРУС, 2018. – 184 с.
- 3 **Бова, И. А.** Место амортизации основных средств в стратегическом учете фирмы / И. А. Бова // Экономика и социум. – 2019. – № 10.

I. BAVA

Francisk Skorina Gomel State University

ACTUAL PROBLEMS OF STRATEGIC MANAGEMENT ACCOUNTING IN MODERN BUSINESS CONDITIONS

The article examines the relevance of management accounting in modern economic conditions and the stages of its development. The perspective directions of development of management accounting in the Republic of Belarus are substantiated.

Получено 12.10.2021

**ISSN 2225-6741. Рынок транспортных услуг
(проблемы повышения эффективности).
Вып. 14. Гомель, 2021**

УДК 336.74:657:336.22

В. В. КОВАЛЬЧУК, канд. экон. наук, доцент

Гомельский государственный университет им. Ф. Скорины

ПРОБЛЕМНЫЕ АСПЕКТЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ РАСЧЕТНЫХ ОПЕРАЦИЙ С ЭЛЕКТРОННЫМИ ДЕНЬГАМИ

Исследованы экономическая сущность электронных денег, особенности их функционирования на территории Республики Беларусь. Рассмотрены особенности зако-