

УДК 657

И.В. Еремина, Л.И. Чернышова

Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение высшего образования Уральский государственный университет путей сообщения,
г. Екатеринбург, email: IVManohina@mail.ru

УПРАВЛЕНЧЕСКИЙ УЧЕТ КАК ИНСТРУМЕНТ УПРАВЛЕНИЯ ЗАТРАТАМИ

Ключевые слова: бухгалтерский финансовый учет, управленческий учет, информация, расходы, затраты, амортизация.

В условиях сложившейся экономической ситуации в стране и мире для многих предприятий все большую значимость приобретает внедрение и развитие управленческого учета. Управленческий учет является инструментом управления затратами и, в конечном итоге, обеспечивает более гибкое применение методов сбора и обобщения информации о затратах и предоставление ее руководству предприятия для принятия управленческих решений. В свою очередь принятие бизнес-решений в области достижения конкурентных преимуществ в целях максимизации прибыли невозможно без качественной информации, которая будет отражать реальное положение дел на предприятии. В рамках статьи рассмотрены теоретические аспекты понятий «бухгалтерский финансовый учет» и «бухгалтерский управленческий учет», их основные элементы и существенные различия, проведен сравнительный анализ затрат организации в рамках финансового и управленческого учета, доказана важность учета и отражения затрат на амортизацию при расчете себестоимости продукции (работ, услуг). В статье приведен пример начисления амортизации различными способами, дана оценка результатов расчета в рамках управления затратами.

I.V. Eremina, L.I. Chernyshova

Federal State Budgetary Educational Institution of Higher Education Ural State University of Communications, Yekaterinburg. email: IVManohina@mail.ru

MANAGEMENT ACCOUNTING AS A TOOL FOR COST MANAGEMENT

Keywords: financial accounting, management accounting, information, expenses, costs, depreciation.

In the current economic situation in the country and the world for many enterprises, the introduction and development of management accounting is becoming increasingly important. Management accounting is a cost management tool and ultimately provides a more flexible application of methods for collecting and summarizing information about costs and providing it to the company's management for management decisions. In turn, the adoption of business decisions in the field of achieving competitive advantages in order to maximize profits is impossible without high-quality information that will reflect the real state of affairs in the enterprise. Within the framework of the article, the theoretical aspects of the concepts of «accounting financial accounting» and «accounting management accounting», their main elements and significant differences are considered, a comparative analysis of the organization's costs in the framework of financial and management accounting is carried out, the importance of accounting and reflecting depreciation costs when calculating the cost of production is proved. (works, services). The article gives an example of depreciation in various ways, an assessment of the results of the calculation in the framework of cost management is given.

Законодательная база нашей страны обязывает большинство организаций вести бухгалтерский учет. Бухгалтерский учёт – это система действий, установленная законодательством и внутренними потребностями хозяйствующего субъекта (сбор, регистрация, учет, обобщение информации о деятельности). С переходом к рыночной экономике бухгалтерский учет разделился на два направления, представленные на рис.1.

Управленческий учет, являясь инструментом управления затратами, имеет своей целью обеспечение более гибкого применения методов сбора и обобщения информации о затратах и предоставления ее руководству предприятия для принятия управленческих решений.

Управленческий учет ведется по решению собственников или руководства предприятия в соответствии

с учетной политикой, информация управленческого учета является предметом коммерческой тайны, не подлежит распространению и используется только менеджерами предприятия для эффективного управления затратами и результатами. Степень точности информации в данном случае может быть приблизительной, поскольку, наряду с документальным учетом выполняется учет по плановым заданиям и нормативам. В управленческом учете нет установленных сроков и частоты предоставления информации, в отличие от финансового учета, он может осуществляться при необходимости, а информация может предоставляться непосредственно после окончания отчетного периода (сутки, неделя, декада и т. д.) [1,2].

В настоящее время в нашей стране законодательство не устанавливает обязанности ведения управленческого учета, но в рамках международных стандартов финансовой отчетности эта обязанность устанавливается.

Основная цель управленческого учета – управление затратами. Эта цель может быть достигнута решением следующих задач:

- анализ производимых затрат;
- оптимизация затрат (с конечной целью минимизировать затраты и этим увеличить прибыль);
- планирование и прогнозирование финансово-экономических результатов по основным видам деятельности;
- планирование и прогнозирование финансово-экономических результатов по новым проектам для выбора наилучшего варианта затратной политики.

Основой управленческого учета является непосредственно управление, а сам учет служит инструментом управления, в этом и заключается существенное различие управленческого и финансового учета.

Цель исследования – оценка результатов применения различных способов начисления амортизации в рамках управления затратами.

Материалы и методы исследования

В финансовом учете применяется понятие «расходы». В соответ-

ствии с нормативной документацией, «расходами организации признается уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов (денежных средств, иного имущества) и (или) возникновения обязательств, приводящее к уменьшению капитала этой организации, за исключением уменьшения вкладов по решению участников (собственников имущества)» [3].

Управленческий учет оперирует понятием «затраты». «Затраты – это израсходованные для хозяйственной деятельности ресурсы, выраженные в их стоимости. Ресурсы числятся затратами и имеют стоимость до тех пор, пока не признают доходы, на получение которых их потратили. В этот момент затраты признаются расходами» [4].

Для решения этих задач необходимо использовать дополнительные детализации и группировки затрат. Кроме этого, также необходимо применять группировки, предусмотренные законодательством в сфере бухгалтерского учета. Сравнительный перечень затрат (расходов) в бухгалтерском финансовом и бухгалтерском управленческом учете приведен в табл. 1.

Как видно из приведенной таблицы, по мнению многих специалистов, в управленческом учете не учитываются амортизационные отчисления, придерживаясь позиции, что это нереальные денежные отчисления и они искусственно увеличивают себестоимость продукции. Но в экономических учебниках амортизация – это процесс постепенного переноса стоимости основных средств на производимую продукцию (работы, услуги) и с этой точки зрения на неё можно посмотреть с двух ракурсов (рис.2).

Поэтому, по нашему мнению, их необходимо учитывать при определении себестоимости, т.к. затраты на приобретение основных фондов произведены, а списать их можно только через амортизационные отчисления. Эта статья затрат может регулироваться и оказать существенное влияние на финансовый результат деятельности хозяйствующего субъекта, а также на его налоговую нагрузку (в части платежей по налогу на прибыль и на имущество организаций).



Рис. 1. Взаимодействие составных частей бухгалтерского учета

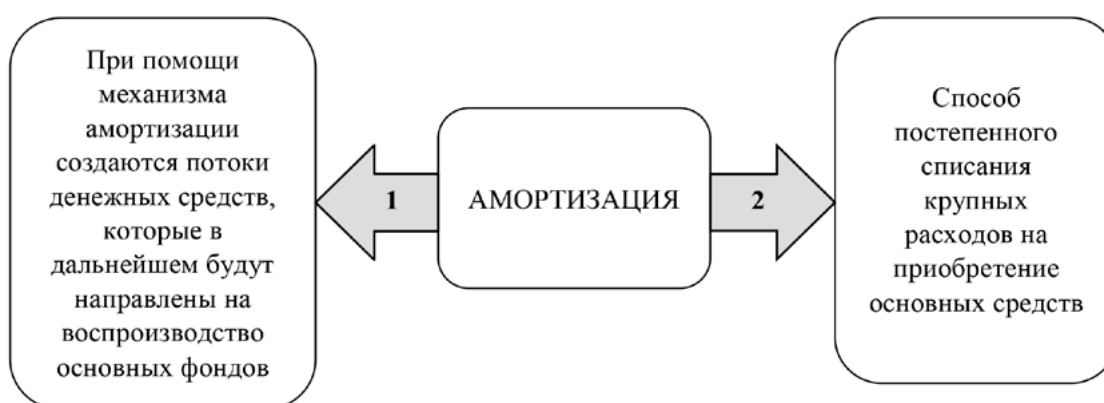


Рис. 2. Экономическая сущность амортизации

Таблица 1

Сравнительный перечень затрат (расходов) организации

Классификация затрат	
Бухгалтерский финансовый учет [3]	Бухгалтерский управленческий учет [5]
материальные затраты	материалы и другие издержки
затраты на оплату труда	начисления заработной платы
отчисления на социальные нужды	взносы во внебюджетные фонды
амортизация	
прочие затраты	административные расходы банковские услуги социальные выплаты

Результаты исследования и их обсуждение

Рассмотрим на конкретном примере суммы амортизационных отчислений при применении различных способов её начисления. С 1 января 2022 года вместо ПБУ 6/01, утвержденного приказом Мин-

фина РФ от 30.03.2001 №26н действует ФСБУ 6/2020, утвержденный приказом Минфина от 17.09.2020 № 204н, который отменяет один из ранее действовавших способов начисления амортизации (по сумме чисел лет срока полезного использования объекта) [6].

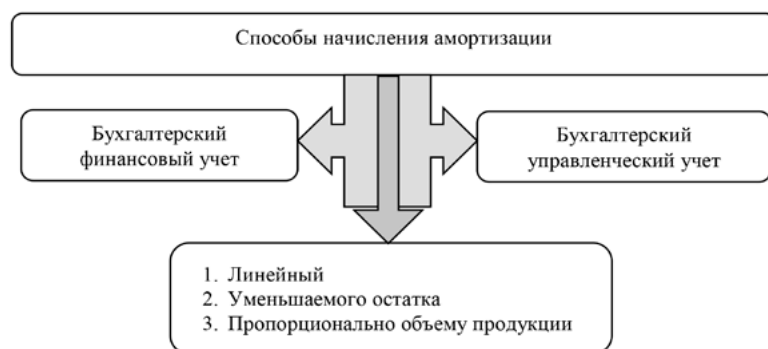


Рис. 3. Способы начисления амортизации в соответствии с ФСБУ 6/2020

Таблица 2

Анализ сумм амортизационных отчислений при применении различных способов начисления амортизации

№ п.п.	Суммы начисленной амортизации, руб.	1 год 2022	2 год 2023	3 год 2024	4 год 2025	Итого
1.	Линейный способ	12 500	12 500	12 500	12 500	50 000
2.	Уменьшаемого остатка	25 000	12 500	6 250	6 250	50 000
	Показатели					
3.	Абсолютное отклонение (1 – 2), (+,-), руб.	– 12 500	0	+ 6 250	+ 6 250	0
4.	Инфляция, %1	12,4	5,5	4	4	
5.	Инфляция нарастающим итогом к концу анализируемого года, %	х	17,9	22,3	26,9	
6.	Приведенное отклонение (3*5/100), руб.	-12500	0	7644	7931	3075

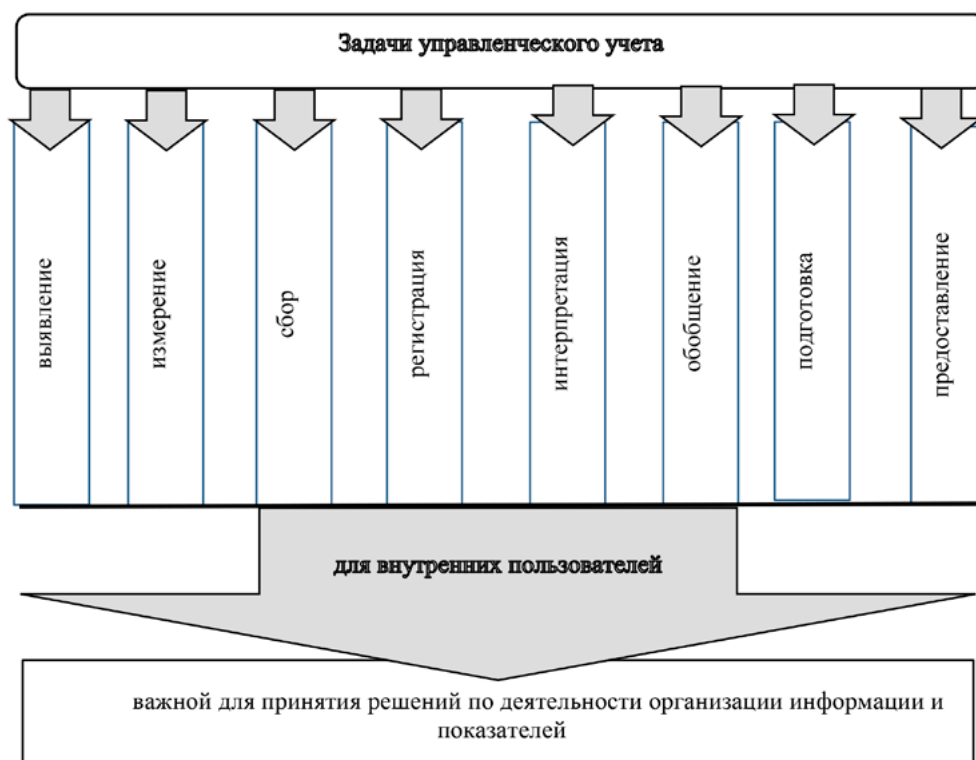


Рис. 4. Система задач управленческого учета

Существующие на сегодняшний день способы начисления амортизации в бухгалтерском финансовом учете представлены на рис. 3. Эти способы можно применять и в целях управленческого учета.

Рассмотрим следующий пример. Организацией приобретен станок, финансово-экономическими характеристиками которого являются:

1. Покупная стоимость объекта 60 тыс.руб. (в том числе НДС 20%).
2. Срок полезного использования объекта 4 года, то есть 48 месяцев.
3. Коэффициент ускорения 2.

Определим сумму амортизационных отчислений по данному объекту разными способами.

Поскольку при применении способа списания стоимости пропорционально объему продукции сумма амортизационных отчислений напрямую зависит от этого объема, а его условное значение будет носить формальный характер, этот способ не будет использоваться в наших расчетах.

Решение:

Первоначальная стоимость станка:

60 000 – 120%

X – 100%

$X = 60\,000 \cdot 100 / 120 = 50\,000$ руб.

1. Линейный способ.

Годовая норма амортизационных отчислений:

$100\% : 4 \text{ года} = 25\%$.

Годовая сумма амортизационных отчислений:

$50\,000 \cdot 25\% = 12\,500$ руб.

Сумма амортизации в месяц:

$12\,500 : 12 \text{ мес.} = 1\,041,7$ руб.

Таким образом, ежемесячно будет составляться бухгалтерская проводка:

Д 20 К 02 1 041,7 руб. – начислена месячная сумма амортизации.

2. Способ уменьшаемого остатка.

Годовая норма амортизационных отчислений:

$100\% : 4 \text{ года} \cdot 2 = 50\%$

Годовая сумма амортизационных отчислений по годам эксплуатации объекта:

1 год: $50\,000 \cdot 50\% = 25\,000$ руб.

Месячная сумма: Д 20 К 02 = 2 083,3 руб. (25 000/12)

2 год: $(50\,000 - 25\,000) \cdot 50\% = 12\,500$ руб.

Месячная сумма: Д 20 К 02 = 1 041,7 руб. (12 500/12)

3 год: $(50\,000 - 25\,000 - 12\,500) \cdot 50\% = 6\,250$ руб.

Месячная сумма: Д 20 К 02 = 520,8 руб. (6 250/12)

4 год: $(50\,000 - 25\,000 - 12\,500 - 6\,250) \cdot 50\% = 3\,125$ руб.

Месячная сумма: Д 20 К 02 = 260,4 руб. (3 125/12)

Остаточная стоимость на конец 4 года составит:

$50\,000 - 25\,000 - 12\,500 - 6\,250 - 3\,125 = 3\,125$ руб.

Некоторые специалисты предлагают в случае продолжения эксплуатации объекта по истечении срока его полезного использования продолжать начисление амортизации тем же способом, другие считают необходимым списать остаточную стоимость объекта в течение последнего года срока его полезного использования. В нашем примере годовая сумма амортизационных отчислений для четвертого года 6 250 руб., месячная 520,8 руб. [7]

Объединим полученные результаты в табл.2 и проанализируем их.

Официальный прогноз Минэкономразвития по инфляции на 2022 год равен 12,4%, на 2023 год – 5,5%.

ЦБ ожидает инфляцию в РФ в 2022 году в интервале 12-13%, в 2023 году – в интервале 5-7%, в 2024 году – на уровне таргета в 4%. [8]

Очевидно, что в условиях инфляции более раннее признание затрат выгоднее для хозяйствующего субъекта. Данные табл.2 свидетельствуют о том, что сумма инфляционных потерь составит около 3 000 руб. (более 20%), поэтому становится понятно, что способ уменьшаемого остатка предпочтительнее в целях управления затратами и их оптимизации.

Выводы

Итак, для реализации основной цели деятельности любой коммерческой организации – получения прибыли, целесообразно наряду с финансовым вести управленческий учет. Его задачи можно представить в виде упорядоченной системы (рис.4).

Основоположником теории управленческого учета называют английского

профессора Колина Друри. Он определяет управленческий учёт как «предоставление информации лицам на самом предприятии, которые принимают более обоснованные решения и повышают эффективность и производительность текущей хозяйственной деятельности. Управленческий учёт называется внутренним учётом, а финансовый учёт – внешним, так как финансовый учёт предназначен

для внешних лиц, не входящих в штат предприятия» [9].

Для максимизации прибыли в настоящее время управленческий учёт занимает всё более прочные позиции, так как позволяет, в отличие от финансового учёта, получить оперативную информацию. Но, по нашему мнению, его постулаты требуют доработки, о чем изложено в настоящем исследовании.

Библиографический список

1. Серебрякова Т.Ю., Бирюкова О., Гордеева О.Г., Иванов Е.А., Кондрашова О.Р. Управленческий учёт: учебник / под ред. Т.Ю. Серебряковой. М.: ИНФРА-М, 2021. 553 с.
2. Управленческий учёт: учеб. пособие / под ред. Ю.И. Сигидова, М.С. Рыбianceвой. М.: ИНФРА-М, 2019. 240 с.
3. Положение по бухгалтерскому учёту «Расходы организации» ПБУ 10/99, утв. Приказом Минфина России от 6 мая 1999 г. N 33н.
4. Классификация затрат в управленческом учёте. [Электронный ресурс]. URL: <https://finacademy.net/materials/article/klassifikaciya-raskhodov-v-upravlencheskom-uchete> (дата обращения 04.11.2022).
5. Классификация затрат в управленческом учёте – Моё дело. [Электронный ресурс]. URL: <https://www.moedelo.org/club/upravlencheskiy-uchet/klassifikaciya-zatrat-v-upravlencheskom-uchete> (дата обращения 04.11.2022).
6. Гордеева А.В., Еремина И.В. Трансформация бухгалтерского учёта основных средств по новым стандартам 2022 года // Управленческий учёт. 2022. № 8. С. 56-61.
7. Еремина И.В., Рачек С.В., Чернышова Л.И., Жигалова Л.Н. Бухгалтерский учёт и анализ: учебное пособие. Екатеринбург: УрГУПС, 2016. 411 с.
8. Финмаркет. [Электронный ресурс]. URL: <http://www.finmarket.ru/> (дата обращения 04.11.2022).
9. Друри К. Управленческий и производственный учёт. Вводный курс. М.: Юнити-Дана, 2016. 735 с.