

## ПРОБЛЕМЫ УЧЕТА

УДК 658:665.6/.7

**ПРОБЛЕМЫ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА  
НА ПРЕДПРИЯТИЯХ ЭЛЕКТРОТЕХНИЧЕСКОЙ  
ПРОМЫШЛЕННОСТИ****Т. Г. ШЕШУКОВА,**

*доктор экономических наук, профессор,  
заведующая кафедрой  
учета, аудита и экономического анализа  
E-mail: sheshukova@psu.ru*

*Пермский государственный национальный  
исследовательский университет*

**Е. Р. МУХИНА,**

*аспирантка кафедры  
экономики и управления на предприятии,  
старший преподаватель кафедры  
экономики и управления на предприятии  
E-mail: scancens@rambler.ru*

*Пермский национальный исследовательский  
политехнический университет*

*Важность надлежащей организации управленческого учета, а также анализа всех показателей финансово-хозяйственной деятельности определяют такие аспекты, характерные для электротехнической промышленности, как высокий уровень конкуренции, наличие разнородных операционных сегментов, сезонные колебания спроса. В работе выявлены основные технико-экономические особенности электротехнических предприятий. С помощью анкетирования руководителей ряда фирм данного вида экономической деятельности выявлены недостатки в системе управленческого учета. Определены задачи, которые должна решать система управленческого учета, предпосылки создания системы управлен-*

*ческого учета. Разработана модель построения информационных массивов в управленческом учете на электротехнических предприятиях, которая позволяет исследовать составляющие системы управленческого учета, бухгалтерской отчетности и бюджетирования в их взаимосвязи.*

***Ключевые слова:** калькулирование, отчетность, бюджетирование, затраты, управленческий учет.*

**В** настоящее время все чаще вызывают дискуссии вопросы, связанные с организацией управленческого учета. Дело в том,

что структура управления предприятий каждого вида экономической деятельности имеет свою специфику, что влияет на формирование системы управленческого учета в той или иной сфере. Данная проблема относится и к предприятиям электротехнической промышленности.

Этот вид экономической деятельности является одним из ключевых в российской экономике, принадлежит к числу базовых в российской промышленности, имеет огромный потенциал и перспективы развития. В настоящее время электротехническая промышленность по уровню своего развития отстает от многих индустриально развитых стран, что связано прежде всего с низким уровнем технического развития предприятий этого вида экономической деятельности, существенными трудовыми затратами и потребностью в материальных ресурсах на производство продукции, а также с недостаточным финансированием научно-исследовательских работ в этой области.

Следует отметить многообразие видов продукции, выпускаемых электротехническими предприятиями: это изоляционные материалы, кабельно-проводниковая продукция, турбо- и гидрогенераторы, высоковольтная аппаратура и трансформаторы, силовые полупроводниковые приборы, низковольтная аппаратура и системы управления и т. д. – всего около 35 тыс. наименований изделий. Электротехнические предприятия поставляют продукцию практически для предприятий всех иных видов экономической деятельности и социальной сферы, что, безусловно, говорит о важности электротехнической промышленности для экономики России.

В современных рыночных условиях руководители предприятий самостоятельно принимают решения. Данный факт привел к тому, что особую актуальность приобретают вопросы управленческого учета, целью которого является предоставление оперативной и достоверной управленческой информации пользователям для принятия оперативных, тактических и стратегических решений [5].

Для принятия верного управленческого решения необходимо проводить непрерывный мониторинг текущего положения предприятия. Однако следует отметить, что системы учета, применяемые электротехническими предпри-

ятиями, не всегда могут предоставить необходимые данные. Система эффективного управления затратами позволяет контролировать, фиксировать возникающие факты отклонений, определять их причину и принимать меры по устранению отклонений. Сложившаяся система учета затрат в настоящее время недостаточно исследована и не в полной мере отвечает современным требованиям оперативности информации.

В то же время не теряют своей актуальности вопросы классификации затрат и объектов управленческого учета затрат в электротехнической промышленности, выбора методов учета затрат и калькулирования себестоимости производимой продукции, проблемы планирования и учета затрат по центрам ответственности.

Управленческий учет существует в рамках организационной структуры предприятия. На его содержание, а также вектор развития на предприятиях электротехнической промышленности влияют многие факторы.

Особенности организационных аспектов управленческого учета в электротехнической промышленности до сих пор остаются практически неизученными, отсутствует комплексный подход к постановке задач функционирования системы управленческого учета данных организаций, особенно в части методического и информационного обеспечения, совершенствования имеющихся элементов управленческого учета.

Помимо организационных вопросов сама технология электротехнического производства имеет свою специфику, что также оказывает влияние на организацию учета и формирование себестоимости электротехнической продукции.

Прежде всего необходимо остановиться на особенностях данного вида экономической деятельности:

1. Следует отметить фактор сезонности, наличие которого определяет сезонный характер затрат, что говорит о необходимости ведения системы бюджетирования на электротехнических предприятиях.

2. Характерная для предприятий электротехнической промышленности высокая материалоемкость выпускаемой продукции порождает необходимость ведения надлежащего планирования и контроля за материальными ресурсами.

3. Большие объемы незавершенного производства требуют выделения особого объекта учета – незавершенного производства и ставят проблему выбора метода оценки незавершенного производства.

4. Наличие нескольких стадий производства обуславливает необходимость грамотного разграничения производственной номенклатуры по счетам 10 «Материалы», 21 «Полуфабрикаты собственного производства», 43 «Готовая продукция».

5. Часто необходимость создавать собственные вспомогательные и обслуживающие производства приводит к выделению затрат основного, вспомогательного и обслуживающего производств, к проблеме распределения и перераспределения затрат вспомогательного и обслуживающего производств.

6. Для предприятий электротехнической промышленности характерной чертой производственной деятельности является использование услуг сторонних организаций, что говорит о необходимости выделения информации в части материальных затрат о материалах на складе и материалах, переданных в переработку. Следствием давальческой переработки сырья является формирование себестоимости готовой продукции с учетом стоимости услуг переработчика.

7. Отсутствие закрепления ресурсов за определенным местом ведения работ порождает проблему выбора метода распределения косвенных затрат.

8. Наличие большого количества комплексных статей затрат приводит к необходимости детализации накладных затрат, ведению раздельного учета затрат, различных по экономическому содержанию.

9. Характер установления цен (на основе рыночных) говорит о необходимости проведения оперативного анализа отклонений фактических затрат от плановых.

10. Важность надлежащей организации управленческого учета определяет также наличие нескольких качественно разнородных операционных сегментов, характерных для предприятий электротехнической промышленности.

Кроме того, важность надлежащей организации управленческого учета определяет

тот фактор, что предприятия данного вида экономической деятельности работают в условиях жесткой конкурентной среды. Более того, отдельные предприятия этой сферы являются активными участниками внешнеэкономической деятельности, поставляют продукцию на внешний рынок, что, безусловно, расширяет воздействие внешних факторов, влияющих на результаты их деятельности. Также к особенностям данного вида экономической деятельности можно отнести наличие большого количества участников рынка и посредников, в связи с чем получение запланированной прибыли для фирмы не всегда возможно. Это заставляет руководство решать проблему сокращения издержек. Для установления цены на изделие в условиях жесткой конкуренции особую важность имеет мониторинг рынка, что также определяет необходимость организации управленческого учета.

В настоящее время сложившаяся система учета затрат на предприятиях электротехнической промышленности недостаточно исследована и не в полной мере отвечает современным требованиям оперативности информации [4]. Поэтому основными задачами внедрения системы управленческого учета на предприятиях электротехнической промышленности являются:

- оперативное планирование;
- оптимизация расходов;
- эффективное управление затратами;
- интеграция с различными информационными системами для ускорения взаимодействия работы с контрагентами.

По мнению С. В. Булгаковой [1], под элементами ресурсного обеспечения управленческого учета понимаются процедуры, инструменты и методы управленческого учета. В качестве процедур С. В. Булгакова определяет методологически определенную последовательность действий по наблюдению, регистрации и обработке количественной и качественной информации, обусловленную стратегическими, тактическими и оперативными целями коммерческой организации; под инструментами управленческого учета – экономические средства, позволяющие методически осуществить его процедуры; под методом управленческого учета – совокупность приемов и способов, посредством которых в информационной системе

отражаются объекты управленческого учета. Поэтому в качестве процедур, а следовательно, и элементов управленческого учета можно рассматривать калькулирование, внутреннюю отчетность и бюджетирование. Каждый из этих элементов в той или иной степени применяется в действующей практике организаций электротехнической промышленности, но нуждается в совершенствовании.

Следует отметить, что об эффективно организованной системе управленческого учета можно говорить в случае, если она позволяет создать уровень информационного обеспечения аппарата управления, который будет достаточным для решения таких задач, как:

- формирование достоверной, оперативной информации для осуществления текущего, тактического и стратегического планирования, прогнозирования и анализа;
- управление издержками организации;
- создание действенной системы контроля;

– формирование оптимальной маркетинговой политики;

– оптимизация денежных потоков организации [2, с. 52].

Проанализируем существующие недостатки в системе управленческого учета на предприятиях электротехнической промышленности. Для этого проведено исследование в форме опроса 11 крупнейших предприятий (с валовым объемом выручки свыше 1 млрд руб.) по производству изоляционных материалов, находящихся в Пермском крае, Центральном и Северо-Западном регионах, Западной Сибири, на Урале. Авторами была разработана анкета, с помощью которой осуществлена диагностика качества использования таких элементов управленческого учета, как бюджетирование, калькулирование, внутренняя отчетность. Результаты опроса представлены в табл. 1.

По результатам опроса определился круг проблем. Прежде всего следует отметить, что всего 18,2% респондентов осознают необходимость

Таблица 1

**Результаты анкетирования руководящего состава предприятий электротехнической промышленности**

№ п/п	Вопрос	Удельный вес ответивших, %
1	Какие виды отчетности составляются на Вашем предприятии?	
	А. Финансовая, налоговая, статистическая, управленческая	18,2
	В. Финансовая, налоговая, статистическая	72,7
	С. Финансовая, налоговая	9,1
2	Оцените роль финансовой отчетности при принятии решений на Вашем предприятии	
	А. Финансовая отчетность выступает основным инструментом принятия решений	36,4
	В. Финансовая отчетность выступает вспомогательным инструментом принятия решений	54,5
	С. Данные финансовой отчетности практически не используются	9,1
3	Какая информация, помимо информации финансового учета, используется на Вашем предприятии при принятии решений?	
	А. Оперативная информация системы управленческого учета	63,6
	В. Внешние источники информации (результаты аудиторской проверки)	27,3
	С. Информация системы налогового учета	9,1
4	Оцените уровень развития управленческого учета на Вашем предприятии	
	А. Высокий	9,1
	В. Средний	54,5
	С. Низкий	36,4
5	Какие информационные системы применяются на Вашем предприятии для ведения управленческого учета?	
	А. Специальные программные продукты, предназначенные для ведения управленческого учета	9,1
	В. Управленческий учет ведется с помощью Microsoft Excel	18,2
	С. Программные продукты, предназначенные только для ведения финансового и налогового учета	72,7

Окончание табл. 1

№ п/п	Вопрос	Удельный вес ответивших, %
6	Оцените уровень развития системы бюджетирования на Вашем предприятии	
	А. Высокий. На предприятии существует развитая система бюджетирования, отвечающая всем принципам планирования	9,1
	В. Средний. На предприятии осуществляется процесс бюджетирования по некоторым направлениям. Отсутствуют комплексность, полнота планирования	18,2
	С. Низкий. В организации присутствуют элементы бюджетирования	72,7
7	Оцените степень участия сотрудников в системе управленческого учета на Вашем предприятии	
	А. Высокая. Сотрудники всех уровней управления участвуют в рамках своей компетенции в процессе принятия решений	9,1
	В. Средняя. Сотрудники всех уровней управления участвуют в рамках своей компетенции в процессе принятия решений, однако не осознают значимости системы управленческого учета, своего места в общей системе управления предприятием	72,7
	С. Низкая. Сотрудники не обладают достаточными навыками для решения сложных управленческих вопросов, что значительно затрудняет организацию управленческого учета на предприятии	18,2
8	Каким образом на Вашем предприятии осуществляется группировка затрат?	
	А. Затраты группируются в разрезе экономических элементов	81,8
	В. Затраты группируются по центрам ответственности	9,1
	С. Затраты группируются по местам возникновения	9,1
9	Каким образом производится калькулирование себестоимости на Вашем предприятии?	
	А. С использованием позаказного метода	9,1
	В. С использованием попередельного метода	72,7
	С. Другие методы	18,2
10	Оцените степень оперативности информации на Вашем предприятии	
	А. Высокая	27,3
	В. Средняя	63,6
	С. Низкая	9,1

ведения управленческого учета. При этом лишь 9,1% опрошенных оценивают уровень развития системы управленческого учета на предприятии как высокий. Следует отметить, что всего 9,1% сотрудников обладают необходимыми квалификационными навыками и знаниями в области управленческого учета. Большая часть респондентов (72,7%) говорит о неудовлетворенности при организации системы управленческого учета, т. е. существует дефицит грамотных специалистов. Возникшую проблему можно решать, переквалифицировав часть сотрудников соответствующего профиля, хорошо знакомых со спецификой предприятия.

Рассмотрим систему учета затрат. Как правило, организации электротехнической промышленности группируют затраты в разрезе экономических элементов. Учет затрат по центрам финансовой ответственности не организован. Следствием

этого является то, что элементы затрат могут быть отнесены на любое из подразделений.

Второй недостаток в организации учета затрат организаций электротехнической промышленности – это их документирование с существенным временным разрывом, в результате чего подготовленная информация утрачивает полезность, поскольку является устаревшей.

Кроме того, у руководителей подразделений отсутствует мотивация к снижению контролируемых ими издержек. Также существует проблема организации аналитического учета незавершенного производства, в то время как его доля в общем объеме выполненных работ весьма значительна. Формируемая на основе такого учета затрат управленческая отчетность не отвечает принципам оперативности, достоверности.

Калькулирование себестоимости в организациях электротехнической промышленности

производится попердельным методом, который, как известно, применяется на предприятиях с однородной по исходному материалу и характеру обработки массовой продукцией. Вместе с тем данный метод не лишен недостатков. В частности, к минусам этого метода относят отсутствие информации о финансовом результате каждого конкретного процесса (передела).

В организациях электротехнической промышленности абсолютно не развит механизм бюджетирования и контроля за исполнением планов [3]. В результате качество элементов управленческого учета данных организаций не отвечает требованиям современного уровня управления ими, что требует разработки комплекса мер, направленных на их дальнейшее развитие.

Исправить данные недостатки отчасти можно с помощью создания единой автоматизированной системы управления предприятием. Как отметили 72,7% опрошенных, на их предприятиях используются программные продукты, предназначенные только для формирования финансовой и налоговой отчетности. Еще 18,2% респондентов ответили, что для целей ведения управленческого учета применяют возможности пакета Microsoft Excel. И лишь 9,1% опрошенных говорят об использовании специальных программных продуктов, позволяющих добиться значительного экономического эффекта путем высвобождения работников организации от выполнения рутинных обязанностей, повышения качества выполняемых работ.

На рис. 1 приведена статистика использования программных продуктов предприятиями электротехнической промышленности.

Внедрение автоматизированной системы ведения управленческого учета является завершающим и достаточно значимым этапом формирования системы управленческого учета, который даст возможность использовать в полной мере все методы (математические, экономические, графические и т.д.), что в свою очередь позволит обеспечить улучшение показателей работы.

Дополним проведенный с помощью опроса руководителей ряда орга-

низаций анализ оценки эффективности системы управленческого учета анализом с помощью ряда критериев, предложенных М. Н. Максаковой [2, с. 52]. Результаты анализа представлены в табл. 2.

По результатам дополнительно проведенного анализа можно утверждать, что существующую на предприятиях электротехнической промышленности систему управленческого учета нельзя считать эффективной, поскольку она не в полной мере позволяет руководителям организаций обеспечить стабильность, конкурентоспособное развитие предприятия в условиях рыночной экономики за счет повышения качества информационного обеспечения аппарата управления.

Результаты проведенного анализа в 11 организациях электротехнической промышленности позволили сделать вывод, что такие элементы управленческого учета, как бюджетирование, система внутренней отчетности, калькулирование, применяются на данных предприятиях лишь отчасти и в разрозненном виде.

На основе анализа проблем становления управленческого учета на предприятиях рассматриваемого вида экономической деятельности можно сделать вывод, что для создания эффективной и действенной системы управленческого учета необходимы соответствующие предпосылки, в частности:

- заинтересованность и инициатива управленческого персонала;
- наличие квалифицированных специалистов, способных внедрить систему управленческого учета;

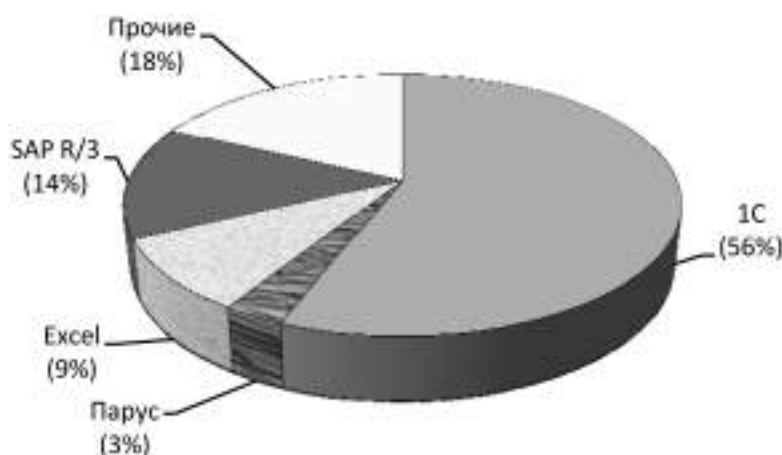


Рис. 1. Статистика использования программных продуктов предприятиями электротехнической промышленности в России

Таблица 2

**Оценка эффективности системы управленческого учета  
на предприятиях электротехнической промышленности**

№	Критерий	Содержание критерия	Рекомендуемые нормы критериев для эффективной системы управленческого учета	Выполнение норм критериев на предприятиях (варианты ответов)	Результаты опроса
1	Материальный	Размер средств, которые допустимо затратить на создание системы управленческого учета	Зависит от масштабов и финансового состояния организации, определяется финансово-экономической службой совместно с плановым отделом расчетным путем. Рекомендуется наличие специально выделенных материальных ресурсов для создания и функционирования системы управленческого учета	A. Достаточное финансирование	18,2
				B. Небольшой объем средств на создание системы управленческого учета	63,6
				C. На создание системы управленческого учета средства не выделяются	18,2
2	Кадровый	Численность, квалификация и организационная структура подразделений, отвечающих за систему управленческого учета	Привлечение высококвалифицированных специалистов, имеющих опыт и специальные знания в области финансового анализа, бухгалтерского и налогового учета, математики и информационных систем. Численность персонала варьируется в зависимости от размеров функционирования организации	A. На предприятии существует отдел специалистов соответствующего профиля	9,1
				B. На предприятии 1–2 специалиста в области управленческого учета	54,5
				C. На предприятии нет специалистов соответствующего профиля	36,4
3	Информационное обеспечение	Обеспечение руководством взаимодействия различных служб для предоставления специалистам всей необходимой информации	Высокое качество, достоверность и оперативность получения всей необходимой информации. Необходимо определить минимальный предел количества входящих в систему управленческого учета потоков информации и обеспечить контроль за ее достоверностью. Время на обработку информации должно быть минимальным и зависит от критериев № 2 и 4	A. Информация полностью отвечает принципам достоверности, оперативности	9,1
				B. Информация недостаточно отвечает принципам достоверности, оперативности	90,9
4	Программное обеспечение	Наличие компьютерных программ, специально разработанных для целей управленческого учета	Полная автоматизация ведения управленческого учета, обеспечение возможности обмена данными с помощью прогрессивных информационных технологий	A. Специальные программные продукты, предназначенные для ведения управленческого учета	9,1
				B. Управленческий учет ведется с помощью Microsoft Excel	18,2
				C. На предприятии используются программные продукты, предназначенные только для ведения финансового и налогового учета	72,7
5	Методика	Регламентация системы управленческого учета	Наличие методики управленческого учета, разработанной с учетом специфики деятельности организации, включающей параметры учета, форматы отчетности, процедуры получения информации, учетную политику и т. д.	A. Высокий уровень организации методики управленческого учета	9,1
				B. Средний уровень организации методики управленческого учета	54,5
				C. Низкий уровень организации методики управленческого учета	36,4

- наличие соответствующей информационной базы;
- создание современных автоматизированных информационных систем, позволяющих своевременно получать и обрабатывать информацию;
- совершенствование организационной и финансовой структуры предприятия и методов управления.

Выполнение изложенных выше условий, на наш взгляд, позволит системе управленческого учета эффективно функционировать на предприятии.

Одна из важнейших черт управленческого учета – это информативность. Поток информации формируются внутри организации и вне ее. Иными словами, существуют внешние факторы, оказывающие влияние на принятие решений, и внутренние факторы. Следует также отметить наличие факторов, вызванных неопределенностью деловой среды, которые также влияют на организацию управленческого учета на предприятиях. К таким факторам можно отнести инфляцию, изменение валютных курсов, уровень покупательной способности организаций-покупателей, уровень конкуренции. Отсюда возникает потребность в более тщательном планировании денежных пото-

ков, стратегическом планировании, организации процесса бюджетирования.

Разработанная авторами модель построения информационных массивов управленческого учета на предприятии, отражающая взаимодействие информационных потоков, представлена на рис. 2.

Как следует из рис. 2, на принятие управленческих решений оказывает влияние множество факторов, в том числе факторы, на которые сама организация не может воздействовать (к ним относятся, к примеру, политические, экономические, социальные факторы и т. п.). Иными словами, любая организация действует в условиях неопределенности информации. В организацию поступает информация о затратах, доходах, расходах. Все данные необходимо отобразить с помощью существующей системы бухгалтерского учета. На основании первичной информации, как известно, формируются учетные регистры. По окончании отчетного периода составляется финансовая отчетность, в соответствии с которой впоследствии разрабатываются и утверждаются различные бюджеты (бюджет продаж, бюджет производства, бюджет закупок и т. д.).

Необходимо отметить также наличие контрольной функции за исполнением бюджета, что позволяет говорить об адекватности построения

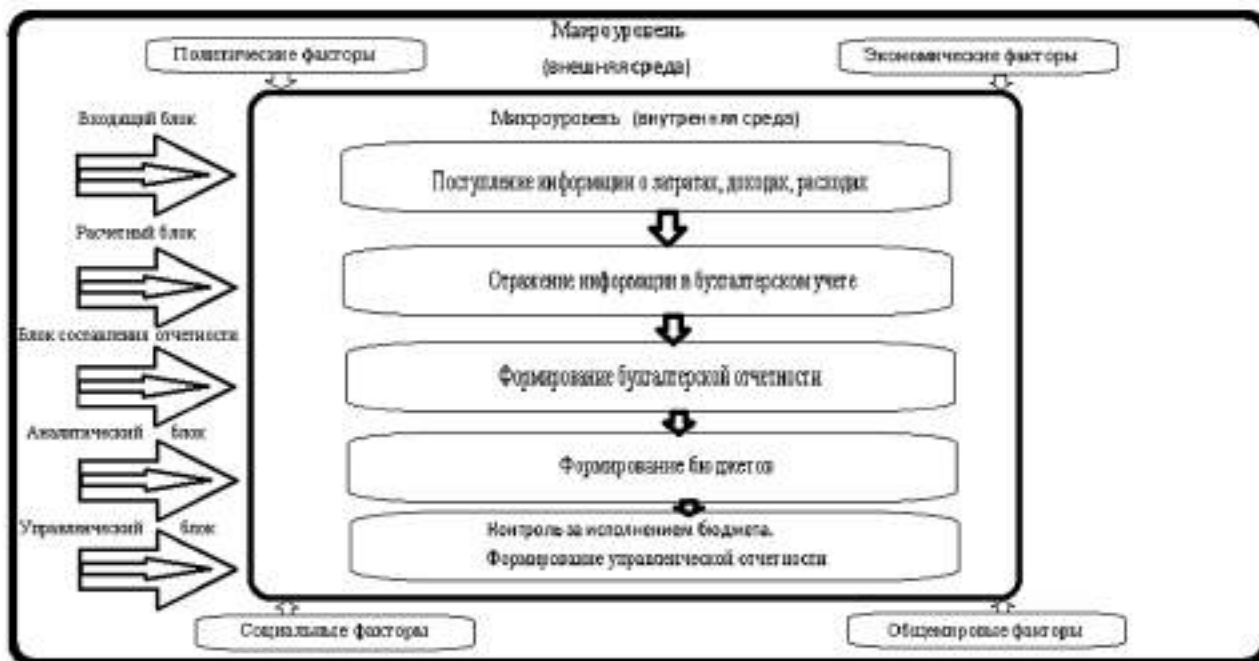


Рис. 2. Модель построения информационных массивов управленческого учета на предприятиях электротехнической промышленности



системы бюджетирования на предприятии. На основании плана-факта анализа исполнения бюджета принимаются управленческие решения.

Таким образом, в исследовании показана взаимосвязь между системой бюджетирования и системой бухгалтерского и управленческого учета на предприятии. Предложенная модель построения информационных массивов в управленческом учете предприятий электротехнической промышленности позволяет исследовать составляющие системы управленческого учета, бухгалтерской отчетности и бюджетирования в их взаимосвязи. Кроме того, предложенная схема позволяет моделировать различные бюджеты на основании полученных исходных и отображенных данных о затратах, доходах и расходах.

#### Список литературы

1. Булгакова С. В. Структурирование процедур и инструментов управленческого учета //

Вестник Воронежского государственного университета. Сер.: Экономика и управление. 2006. № 1. С. 169–173.

2. Максакова М. Н. Оценка эффективности использования системы управленческого учета в коммерческих организациях // Учет и статистика. 2007. № 2.

3. Шешукова Т. Г., Войтенко М. Л. Особенности организации системы управленческого учета на предприятиях нефтепродуктообеспечения // Вестник Пермского университета. Сер.: Экономика. 2008. № 8. С. 73–81.

4. Шешукова Т. Г., Колесень Е. В. Экономический потенциал предприятия: сущность, компоненты, структура // Вестник Пермского университета. Сер.: Экономика. 2011. № 4. С. 118–127.

5. Шешукова Т. Г., Красильников Д. Г. История и перспективы развития управленческого учета на предприятии // Вестник Пермского университета. Сер.: Экономика. 2010. № 4. С. 20–27.

ИЗДАТЕЛЬСКИЙ ДОМ  
**ФИНАНСЫ и КРЕДИТ**

Лучшие журналы для профессионалов-финансистов,  
экономистов, бухгалтеров, налоговиков



Не пропустите! Продолжается подписка на все издания!  
(495) 721-85-75, [podpiska@fin-izdat.ru](mailto:podpiska@fin-izdat.ru) [www.fin-izdat.ru](http://www.fin-izdat.ru)