

8. Gorbunova E. G., Larkina A. E. Development of youth entrepreneurship under the patronage of Volgograd Institute of Business // Poisk Publishing (Volgograd) 2017. No. 1 (6). P. 117–119.
9. Mikhailova E. V., Izyumova O. N. Research work of students in the implementation of the competence approach in the preparation of bachelors [Electronic resource] // Economy. Education. Law. Scientific research of the state and development of modern society: collected scientific papers of the II Annual International Scientific and Practical Conference (Volgograd, 01–31 October 2017) / ed. A. A. Vashchenko [and others]. Volgograd : «Vashchenko A. N.» Publishing house, 2017. P. 550–567. URL: <http://vestnik.volbi.ru/conf.html> (date of viewing: 14.07.2018).
10. Izyumova O. N., Ladauskas S. V. Economic mechanism of anti-recessionary management in the system of small and medium-sized business // Scientific bulletin of the Southern Institute of management. 2016. No. 4 (16). P. 8–12.
11. Izyumova O. N., Fedyanova N. A. Model of continuous professional adaptation in the system of business education // Business. Education. Law. 2012. No. 4 (21). P. 97–101.

**Как цитировать статью:** Горбунова Е. Г., Кабанов В. Н., Плужникова П. А. Вузы как часть экосистемы развития молодежного предпринимательства // Бизнес. Образование. Право. 2018. № 3 (44). С. 39–35. DOI: 10.25683/VOLBI.2018.44.363.

**For citation:** Gorbunova E. G., Kabanov V. N., Pluzhnikova P. A. Higher schools as part of the ecosystem of youth entrepreneurship development // Business. Education. Law. 2018. No. 3 (44). P. 39–35. DOI: 10.25683/VOLBI.2018.44.363.

УДК 657.27  
ББК 65.052.201.2

DOI: 10.25683/VOLBI.2018.44.333

**Grafova Tatyana Olegovna**,  
doctor of economics, associate professor,  
head of the department of Economic Theory  
and International Economic Relations  
of the Rostov branch  
of the Russian Customs Academy,  
Rostov-on-Don,  
e-mail: grafova\_to@donrta.ru

**Графова Татьяна Олеговна**,  
д-р экон. наук, доцент,  
зав. кафедрой экономической теории  
и международных экономических отношений  
Ростовского филиала  
Российской таможенной академии,  
г. Ростов-на-Дону,  
e-mail: grafova\_to@donrta.ru

**Tishchenko Irina Alexandrovna**,  
assistant of the department «Economics, Accounting  
and Analysis»  
of Rostov State Transport University,  
Rostov-on-Don,  
e-mail: tishcenkoirina@list.ru

**Тищенко Ирина Александровна**,  
ассистент кафедры «Экономика, учет и анализ»  
Ростовского государственного университета  
путей сообщения,  
г. Ростов-на-Дону,  
e-mail: tishcenkoirina@list.ru

**Mishchenko Oksana Anatolievna**,  
deputy chief accountant  
of the Limited Liability Company «MIE Complex 1»,  
Rostov-on-Don,  
e-mail: ksyu04@yandex.ru

**Мищенко Оксана Анатольевна**,  
зам. главного бухгалтера  
ООО «МОП Комплекс 1»,  
г. Ростов-на-Дону,  
e-mail: ksyu04@yandex.ru

## ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ И ПРАКТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА НА ПРЕДПРИЯТИИ

### THEORETICAL-METHODOLOGICAL AND PRACTICAL ASPECTS OF MANAGEMENT ACCOUNTING AT THE ENTERPRISE

08.00.12 – Бухгалтерский учет, статистика

08.00.12 – Accounting, statistics

*В статье рассматриваются задачи, этапы эволюционного развития, функции, требования к информации, формируемой в управленческом учете. Подробно рассмотрены такие инструменты управленческого учета, как СVP-анализ, стандарт-костинг, директ-костинг, ABC-анализ, инструменты бухгалтерского инжиниринга, TQM (Total Quality Management), JIT (Just-in-time) и необходимость их использования в компании. В работе делается вывод о целесообразности применения в российских компаниях управленческого учета, обосновыва-*

*ется важность информации, формируемой в управленческом учете. Делается упор на рассмотрение управленческого учета как системы хозяйственного учета в целом. Производится сравнение управленческого и бухгалтерского учета и выделение управленческого учета в отдельную информационную систему. Описываются принципы создания внутрифирменной системы учета затрат. В статье раскрывается взаимодействие двух подсистем бухгалтерского учета: финансового учета и управленческого учета. Даются определения финансового*

и управленческого учета. В статье рассматриваются два возможных варианта взаимодействия подсистем бухгалтерского учета: интегрированная модель учета (ведение управленческого и финансового учета в рамках единого плана счетов) и автономная модель учета (в каждой подсистеме свой план счетов). Определяется необходимость применения интегрированной или автономной модели учета в компании. Авторы в данной работе выделяют несколько вариантов ведения управленческого учета и организации учета затрат. Отражается применение 20-х и 30-х счетов бухгалтерского учета. В статье авторами предлагается, что для целей управленческого учета хозяйственные операции будут отражаться на 20-х счетах в разрезе центров ответственности, мест возникновения затрат, центров доходов, видов деятельности, а 30-е счета будут являться счетами финансового результата.

*The article examines the tasks, stages of evolutionary development, functions, requirements for information generated in management accounting. Such management accounting tools as CVP-analysis, standard-costing, direct-costing, ABC-analysis, accounting engineering tools, TQM (Total Quality Management), JIT (Just-in-time), and the need for their use in the company are studied in detail. The paper concludes that it is reasonable to use management accounting in Russian companies, and substantiates the importance of information generated in management accounting. The emphasis is made on the management accounting as a system of economic accounting in general. The comparison of management and accounting and the allocation of management accounting in a separate information system are made. The principles of creation of the internal cost accounting system are described. The article reveals the interaction of two accounting subsystems: financial accounting and management accounting. Definitions of financial and management accounting are given. The article discusses two possible options for interaction of accounting subsystems: integrated accounting model — management and financial accounting within a single chart of accounts, and autonomous accounting model — each subsystem has its own chart of accounts. The necessity of application of the integrated or autonomous model of accounting in the company is defined. The authors in this paper identify several options for management accounting and organization of the cost accounting. The article reflects the application of the 20's and 30's accounts. In the article the authors suggest that for the purposes of management accounting the business transactions will be reflected in the 20's accounts in the context of responsibility centers, cost centers, income centers, activities, and 30 accounts will be accounts of the financial result.*

*Ключевые слова: управленческий учет, задачи, функции, инструменты, информация, традиционная система учета, интегрированная модель, автономная модель, CVP-анализ, стандарт-костинг, директ-костинг, ABC-анализ, инструменты бухгалтерского инжиниринга, TQM (Total Quality Management), JIT (Just-in-time).*

*Keywords: management accounting, tasks, functions, tools, information, traditional accounting system, integrated model, autonomous model, CVP-analysis, standard-costing, direct-costing, ABC-analysis, accounting engineering tools, TQM (Total Quality Management), JIT (Just-in-time).*

## Введение

Сегодня сложно представить ведение хозяйственного учета крупных и средних компаний без применения управленческого учета. Такой интерес в последние годы вызван следующими изменениями:

- трансформацией российской бухгалтерской отчетности в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности;

- применением инжиниринговых методов в системе бухгалтерского финансового учета;

- появлением различных финансовых инструментов (применение производных балансовых отчетов, методики учета по видам деятельности, структурированного рабочего плана счетов, агрегированных проводок, мега-счетов, учетно-контрольных точек и прочее);

- своевременным принятием эффективных управленческих решений.

Наука и технологии постоянно развиваются и не стоят на месте, и, как следствие, рынок насыщается все новой продукцией, которая требует новых возможностей в управлении бизнесом. Потребность руководителей в достоверных, точных и своевременных информационных потоках увеличивается. Все это приводит к необходимым доработкам теоретических основ для адаптации предприятий к движущимся изменениям.

С практической точки зрения управленческий учет является неотъемлемой составляющей хозяйственного учета компании, призванный формировать информацию для принятия эффективных управленческих решений, оценки деятельности компании в целом и в разрезе центров ответственности, видов деятельности, подразделений, оптимизации ресурсов (трудовых, финансовых, материальных), определения уровня рентабельности как отдельных видов деятельности, так и отдельных видов продукции.

**Актуальность** темы заключается в том, что с помощью инструментов и методов управленческого учета компания может реально оценивать текущее финансовое положение, выявлять слабые стороны в разрезе видов деятельности, центров ответственности, центров затрат, повышать качество контроля.

Управленческий учет изучался во многих трудах российских (Вахрушина М. А., Графова Т. О., Каверина О. Д., Маслова И. А., Попова Л. В., Ткач В. И. и др.) и зарубежных ученых (Друри К., Алчерч А., Сигел Д. и др.), но по-прежнему остается открытой темой для изучения, обсуждения и разработки новых методов организации ведения управленческого учета на предприятии, организации процедур управления и контроля затратами хозяйствующего субъекта.

В статье для раскрытия и изучения рассматриваемой темы были поставлены следующие **цели и задачи**:

- описать основные характеристики управленческого учета;

- определить управленческий учет как отдельную информационную систему;

- определить функции и задачи управленческого учета;

- выделить и описать основные инструменты управленческого учета;

- обосновать необходимость формирования системы управленческого учета на предприятии;

- описать взаимодействие подсистем бухгалтерского учета (финансового и управленческого учета).

### Основная часть

Рассматривая управленческий учет в целом как систему хозяйственного учета, можно сказать, что он призван, чтобы обеспечить руководство компании информационными ресурсами для контроля, планирования, распределения и ограничения затрат в производстве путем обобщения, сбора и анализа информации с целью принятия управленческих решений.

Основными задачами управленческого учета являются:

- обеспечение руководства доступной и своевременной информацией о текущей деятельности компании;
- распределение резервов и повышение эффективности деятельности компании;
- оценка себестоимости;
- контроль за расходами компании.

Важным моментом в управленческом учете является качество передаваемой информации, и чем выше уровень ее распространения, тем больше вероятность достижения финансово-экономической устойчивости. Таким образом, формируемая в управленческом учете информация необходима:

- для анализа различных сегментов, уровня выпускаемой продукции как собственной, так и конкурентов;
- контроля расходов в разрезе центров ответственности, центров возникновения затрат, центров получения доходов, сегментов, продукции и т. д.;
- оценки и анализа внутренних ресурсов и процессов компании с целью повышения качества контроля над ними и достижения эффективного применения;
- анализа и мониторинга основных показателей финансово-хозяйственной деятельности компании, выявления отклонений и устранения причин возникновения путем внесения корректировок;
- контроля за деятельностью компании по центрам ответственности, местам возникновения затрат;
- изучения внешних факторов, влияющих на эффективное функционирование компании, прогнозирования внешних условий.

Существующая и динамично развивающаяся система управленческого учета является настолько емкой, что выходит за пределы системы бухгалтерского учета и может выступать отдельной информационной системой, интегрирующей в себе различные компоненты хозяйственного учета компании (бухгалтерского, статистического, стратегического, оперативного).

В настоящее время мнение авторов расходится по поводу того, является ли управленческий учет частью бухгалтерского учета (Вахрушева О. Б., Вахрушина М. А., Кондраков Н. П. и др.) или все-таки это отдельная учетная подсистема (Каверина О. Д., Керимов В. Э., Палий В. Ф. и др.).

Управленческий учет выполняет ряд функций, обеспечивающих организацию и определяющих содержание информации, которые являются следствием поставленных целей и задач:

- учетно-аналитическая (анализ получаемой как внешней, так и внутренней информации и обеспечение информацией между различными сегментами и уровнями компании, центрами ответственности путем создания внутренней управленческой отчетности);
- прогнозная (планирование деятельности на перспективное развитие);
- мониторинговая (изучение) рынков и продукции конкурентов;

- мотивационная (мотивация персонала);
- учетно-контрольная (контроль за выполнением поставленных задач и планов).

По нашему мнению, увеличение обрабатываемой информации, повышение ее качества, потребность не только во внутренней информации, но и данных, поступающих из внешних источников (рынков, конкурентов, продукции, контрагентов и пр.), приводит к выделению управленческого учета в отдельную подсистему учета.

Я. Г. Штефан выделил три этапа эволюционного развития управленческого учета [1], показывающие изменение его значения для хозяйствующего субъекта (см. рис. 1 на стр. 48):

- 1 этап: управленческий учет — это информация;
- 2 этап: управленческий учет — это знание;
- 3 этап: управленческий учет — управление знаниями.

Необходимость внедрения управленческого учета в российские компании не вызывает сомнений. Существующие на сегодняшний момент современные методики управленческого учета постоянно изучаются, дополняются и успешно апробируются на предприятиях. Каждая из таких методик, безусловно, обладает различными подходами к сбору, анализу и обработке получаемой информации, составлению на ее основе управленческой отчетности.

По мнению И. В. Звягинцева и О. В. Рузаковой, управленческий учет может систематизировать управленческие знания, описывающие взаимосвязь показателей, поэтому необходимо рассматривать управленческий учет как поставщика информации в системы управления знаниями хозяйствующего субъекта [2, с. 644].

Каждое предприятие, исходя из своей специфики, выбирает и применяет ту методику управленческого учета, которая наиболее приемлема и адаптирована к его особенностям ведения деятельности.

Э. Н. Самедова и А. В. Глушенко считают, что инструментарий управленческого учета — это комплексный механизм координации и интеграции конкретных инструментов формирования учетно-управленческой информации, вариативное использование которых усиливает способность достижения поставленных целей, а инструмент — средство практической реализации одного или совокупности его методов [3].

В мировой практике можно выделить следующие основные инструменты управленческого учета (см. таблицу на стр. 48–49):

- система ERP (Enterprise Resource Planning);
- система бережливого производства;
- CVP-анализ;
- стандарт-костинг;
- директ-костинг;
- ABC-анализ;
- инструменты бухгалтерского инжиниринга;
- TQM (Total Quality Management);
- JIT (Just-in-time).

Совершенствование системы управленческого учета определяется не только методами и инструментами, но и необходимостью ее анализа, так как эффективность в управлении достигается посредством сбора, обработки и анализа текущей информации.

Чем эффективней и качественней передается и обрабатывается информация, тем выше уровень достоверности данных, на основе которых принимаются управленческие решения и осуществляется экономический анализ.

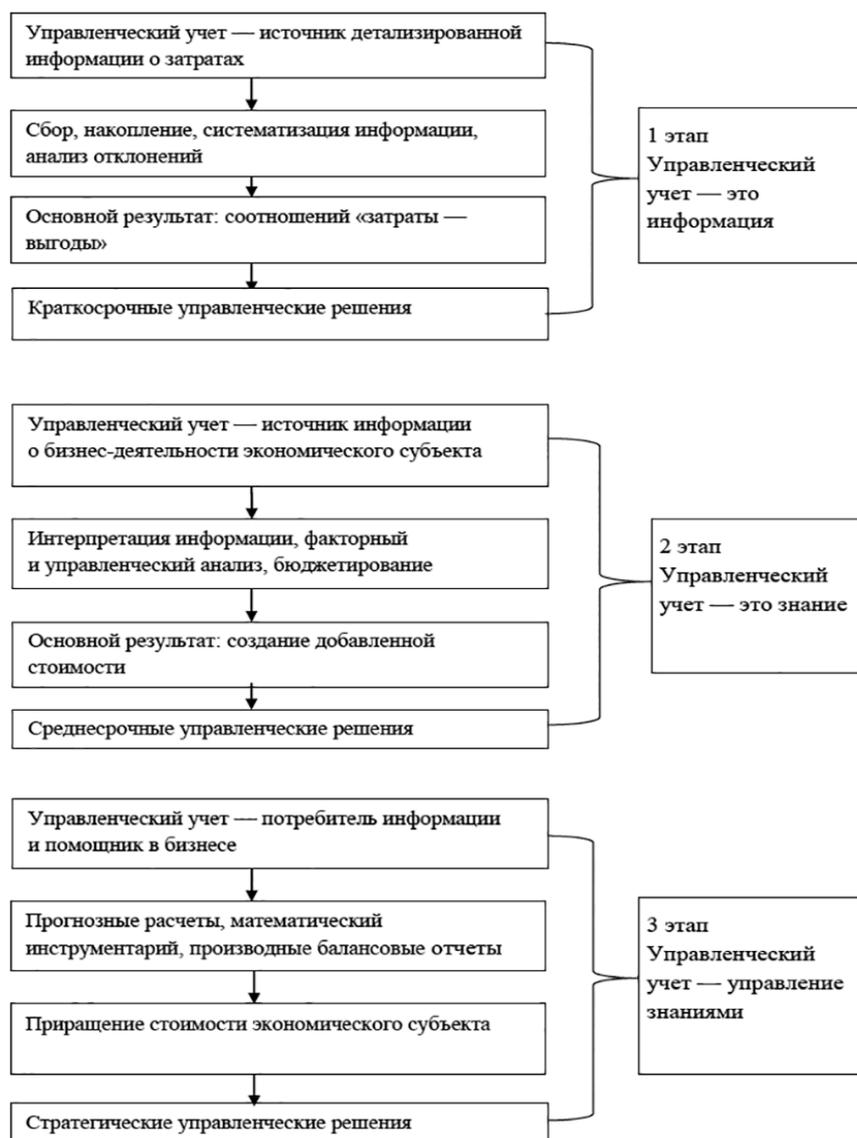


Рис. 1. Этапы эволюционного развития управленческого учета

Источник: [1].

Формирование информационных систем на сегодняшний день является важным этапом в развитии экономических отношений в России. В первую очередь это касается генерирования информации о затратах на предприятии, которое требует новых методик и концепций в системе управленческого учета. В последние годы традиционные методы

учета затрат, используемые в России, все больше дополняются международными системами и подходами. Существующие системы учета затрат не позволяют в полной мере предоставлять информацию, которая бы своевременно реагировала и подстраивалась под влияние внешних и внутренних факторов.

Таблица

Основные инструменты управленческого учета

Инструменты управленческого учета	Период возникновения	Цель системы	Основные задачи	Классификация затрат	Объект учета	Оценочные показатели
1	2	3	4	5	6	7
Система ERP	90-е годы XX века на базе MRP-систем	Автоматизация и оптимизация всех производственных процессов с целью управления себестоимостью продукции, анализа, планирования и контроля и получения преимуществ перед конкурентами	Интеграция всех производственных процессов и подразделений организации: ресурсов компании, производственных мощностей, денежных потоков, центров ответственности в единой информационной системе	Номенклатурные и постатейные	Бизнес-процессы	Финансовые и нефинансовые

1	2	3	4	5	6	7
Система бережливого производства	2002 год	Сокращение скрытых потерь с целью сохранения денежных ресурсов	Создание процесса непрерывного устранения операций, потребляющих ресурсы, но не приносящих в конечном итоге выгоды для потребителей	Затраты потока, затраты вне потока	Производственные ячейки	Финансовые и нефинансовые
CVP-анализ	Не установлено	Анализ взаимосвязи величины затрат, объема производства/ продаж и прибыли	Исчисление объема реализации, при котором: — происходит полное покрытие затрат (точка безубыточности); — компания является конкурентоспособной; — извлекается прибыль	Переменные и постоянные	Прибыль, затраты, объем продаж	Финансовые
Стандарт-костинг	В начале XX века	Учет затрат и калькулирования себестоимости на основе нормативных затрат	Учет потерь и отклонений в прибыли предприятия	Нормативные затраты	Производственный заказ	Финансовые
Директ-костинг	1936 год	Определение маржинального дохода путем снижения себестоимости за счет уменьшения постоянных затрат	Оптимизация затрат и результатов	Прямые и косвенные, постоянные и переменные	Прибыль, затраты, объем продаж	Финансовые
ABC-анализ	1988 год	Принцип Парето: 20 % товаров дает 80 % оборота	Распределение затрат по видам деятельности и по видам продукции	Прямые и накладные, релевантные и нерелевантные затраты	Вид деятельности, продукция	Финансовые
Инструменты бухгалтерского инжиниринга	Конец XX века	Позволяют своевременно выявлять неэффективные стороны деятельности компании и принимать рациональные решения, оценивая степень риска	Принятие рациональных решений в условиях риска и неопределенности, регулирование рыночных отношений	Затраты по элементам: — материальные затраты; — затраты по оплате труда; — страховые взносы; — амортизация; — прочие расходы	Финансово-хозяйственная деятельность компании	Финансовые и нефинансовые
TQM (Total Quality Management)	60-е годы XX века	Метод постоянного повышения качества всех процессов компании	Достижение максимально длительного успеха путем удовлетворения текущих и потенциальных требований всех потребителей	Затраты на брак, на упущенные возможности, затраты на оценку	Требования потребителей	Финансовые и нефинансовые
JIT (Just-in-time)	50-е годы XX века, наибольшее развитие получило в 70-е годы	Снижение затрат за счет поступления в точное время, в точное место и в точном количестве	Снижение затрат и повышение рентабельности	Прямые и косвенные	Места возникновения затрат	Финансовые и нефинансовые

Современные системы учета затрат нацелены на эко-  
номии времени, на производство без потерь, являются  
аналитическими и предоставляют данные в учетном аспек-  
те как в стоимостной, так и количественной, и качествен-  
ной оценках.

Важными функциями в управлении являются пла-  
нирование, анализ, оценка и контроль, взаимосвязь

которых создает процесс действий, направленных  
на улучшение потока информации, поступающей к ру-  
ководящему составу компании и, следовательно, при-  
нятию эффективных управленческих и стратегических  
решений.

Независимо от сферы деятельности и формы собствен-  
ности каждая компания должна иметь такую систему,

которая сможет формировать качественную информацию для учета затрат, контроля и планирования.

При создании внутрифирменной системы учета затрат необходимо опираться на следующие основные моменты:

- разработку структурированного рабочего плана счетов с синтетическими и аналитическими счетами, аккумулирующими данные в разрезе видов деятельности, центров затрат, центров доходов, мест возникновения затрат, центров ответственности, структурных подразделений и прочее;

- группировку статей затрат по элементам (материальные затраты, затраты по оплате труда, страховые взносы, амортизация, прочие расходы, свод затрат);

- собственную классификацию затрат, соответствующую виду деятельности организации;

- определение метода учета затрат, калькуляции и себестоимости;

- распределение прямых и косвенных затрат;

- оценку незавершенного производства.

Управленческий учет — это внутренний учет компании, решение о ведении которого принимается непосредственно руководством. В рамках управленческого учета решаются вопросы по созданию и детализации центров ответственности, мест возникновения затрат; о порядке классификации затрат; системе планирования, учета и контроля по центрам ответственности; составлении и предоставлении внутренней отчетности. Для управления себестоимостью необходимо формировать информацию о нормативных затратах, отклонениях от фактических затрат, постоянных, переменных, временных и прочих затратах.

На сегодняшний момент основным вопросом остается взаимодействие финансового и управленческого учета. Являясь подсистемами одной единой системы бухгалтерского учета, финансовый и управленческий учет имеют разное назначение. Финансовый — управление коммерческой и финансовой деятельностью и составление отчетности для внешних пользователей, управленческий — производственный учет и отчетность для внутренних пользователей.

В зарубежной практике учет подразделяется на финансовый (позлементный) и управленческий (формируются данные о доходах и расходах в детализации полезной для внутренних пользователей и руководства).

Для России характерна существующая традиционная система учета затрат, которая ограничивается рамками производственного учета, что не дает возможности эффективно решать управленческие и стратегические задачи.

Взаимодействие двух подсистем бухгалтерского учета (финансового и управленческого учета) возможно в двух вариантах:

- интегрированная модель учета — ведение управленческого и финансового учета в рамках единого плана счетов;

- автономная модель учета — в каждой подсистеме свой план счетов.

Применение интегрированной модели в системах бухгалтерского управленческого учета становится необходимостью в современных условиях.

Интегрированная система учета затрат и калькулирования себестоимости продукции представляет собой совокуп-

ность приемов документирования и методов группировки затрат в общей информационной системе предприятия, используемых для управления затратами и формирования необходимого вида себестоимости продукции [2].

В настоящее время выделяют несколько вариантов ведения управленческого учета и организацию учета затрат:

- 1) с применением счетов бухгалтерского учета;

- 2) без использования счетов бухгалтерского учета;

- 3) раздельное ведение финансового и управленческого учета;

- 4) составление единого рабочего плана счетов с выделением управленческих счетов (30–39) отдельно от счетов финансового учета.

Интегрированная модель учета затрат предполагает ведение учета на синтетических счетах бухгалтерского учета с выделением аналитики и субконто в разрезе видов деятельности, центров затрат, мест возникновения затрат, центров ответственности и прочее.

Предусмотренный Планом счетов бухгалтерского учета и инструкцией по его применению раздел 3 (счета с 30-го по 39-й) дает организации возможность самостоятельно определения направления применения данных счетов в своей финансово-хозяйственной деятельности.

Применение 30-х счетов было рассмотрено во многих трудах ученых и в основном сходится к общему принципу отражения фактических затрат на специальных счетах с группировкой по элементам затрат (материальные затраты, затраты по оплате труда, страховые взносы, амортизация, прочие расходы, свод затрат), которые по окончании отчетного периода закрываются на отражающий счет 37\* и «зеркалят» информацию, собираемую на 20-х счетах, закрывающуюся на счете 27\* (см. рис. 2 на стр. 51). Таким образом, сальдо на счете 27\* всегда равно сальдо 37\* счета на основании единого пакета первичных документов, которые формируют записи в бухгалтерском финансовом и управленческом учетах.

По нашему мнению, такая система взаимодействия управленческого и финансового учета раскрывает информацию, являющуюся коммерческой тайной. Ведь управленческий учет в первую очередь призван обеспечивать формирование данных, предназначенных для внутренних пользователей.

Безусловно, формирование единого плана счетов финансового и управленческого учета представляет собой наиболее приемлемый вариант отражения финансово-хозяйственных операций. Но в таком случае применение 30-х счетов, предназначенных для ведения управленческого учета в рамках интегрированной модели, мы считаем необходимо применять в целях финансового учета, а 20-е счета будут являться счетами производственного управленческого учета.

Таким образом, управленческий учет будет отражаться на 20-х счетах в разрезе центров ответственности, мест возникновения затрат, центров доходов, видов деятельности, а 30-е счета будут являться счетами финансового результата.

В международной практике учет себестоимости продукции является внутренней конфиденциальной информацией и не входит в систему бухгалтерского финансового учета, представляясь в годовой отчетности с оценкой готовой продукции и незавершенного производства.



Рис. 2. Концептуальная схема отражения на счетах расходов по элементам и статьям

Источник: [4].

Главным отличием такой системы от традиционной является то, что отражение финансово-хозяйственных операций не разглашает данных, являющихся, по сути, коммерческой тайной (фонд оплаты труда, калькуляция себестоимости, производственные затраты и др.). Все затраты в совокупности списываются в расход, не раскрываясь детально, корректировка происходит путем регулировки незавершенного производства и запасов. Себестоимость определяется валовым методом, и затраты корректируются изменением всех производственных ресурсов (см. рис. 3). Для формирования интегрированной системы учета затрат необходимо соблюдать следующие процедуры:

- разработку структурированного плана счетов, интегрирующего все виды учета (финансовый, управленческий, стратегический, налоговый);
- разработку внутрифирменных стандартов и унифицированных форм;
- сбор информации о затратах компании и их группировку по выделенным статьям и элементам.

Автономная система учета подходит для более крупных компаний, она более трудоемкая и приводит к неизбежности дублирования счетов финансового и управленческого учета.



Рис. 3. Схема элементов интегрированной системы учета затрат на предприятии

В большинстве российских компаний ведение бухгалтерского учета нацелено на выполнение требований законодательства, устанавливаемых различными органами (налоговая служба, пенсионный фонд, социальное страхование, органы статистики). В связи с этим учет в таких компаниях носит, так сказать, налоговый характер. Управленческий учет в этом плане отличается тем, что в нем заложены, помимо денежных показателей, качественные характеристики учитываемых затрат (например, печать в буклетах, реклама в газетах/журналах более дорогих или дешевых, из-за чего себестоимость продукции будет больше или меньше). Управленческий учет более аналитичен, охватывает различные математические показатели, методы анализа, сегменты деятельности.

Сегодня управленческий учет является неотъемлемым элементом всей системы управления компанией, связующим звеном между учетными процессами и управлением, соединяя в себе как саму систему, так и область исследований.

С экономической точки зрения достижение максимальной прибыли сопутствуется принятием управленческих решений о затратах и о выгоде, которые они принесут в будущем. Поэтому, составляя классификацию затрат, компания должна предусмотреть такие затраты, на которые может повлиять руководство.

Перед руководством и менеджерами одной из главных задач является максимизация прибыли за счет минимизации затрат. Здесь важным моментом является принятие решений с целью определения тактики и стратегии будущего компании. Основываясь на этом, можно выделить следующую классификацию затрат:

- будущие, текущие и предстоящие затраты — зависящие от времени возникновения и отнесения на себестоимость продукции;
- контролируемые и неконтролируемые затраты — обеспечение системы контроля;
- обязательные и поощрительные затраты — признак мотивации;
- фактические, плановые (сметные), прогнозируемые затраты — система анализа;
- эффективные и неэффективные, явные и неявные затраты — принятие решений.

Организационная и финансовая структуры непосредственно связаны с ведением и построением системы управленческого учета.

Структура системы управления предприятием — совокупность специализированных подразделений, взаимосвязанных в процессе принятия и реализации управленческих решений [5].

Финансовая структура предприятия включает в себя совокупность центров ответственности, которые осуществляют деятельность на основании утвержденных полно-

мочий и возглавляются руководителем, который несет ответственность за результат работы конкретного центра. Образуется иерархия, которая делится на функциональные подразделения, секции, образуя организационную систему обеспечения управленческого учета [6].

Состав центров финансовой ответственности при неизменной организационной структуре может меняться по бюджетным периодам в зависимости от целей деятельности предприятия, определенных планами его стратегического развития [7]:

- центр затрат (ответственность за затраты);
- центр доходов (ответственность за выручку);
- центр прибыли (ответственность за прибыль);
- центр инвестиций (ответственность за размеры и эффективность капитальных вложений).

Система управленческого учета со своей информационной базой позволяет формировать и выполнять задачи, поставленные перед менеджерами компании; контролировать текущую деятельность; выполнять функции планирования, прогнозирования и стратегической направленности; вырабатывать тактику для управления и эффективного хозяйствования объекта и принятия своевременных решений. В этом контексте инструменты бухгалтерского инжиниринга позволяют выявлять неэффективные стороны деятельности компании, анализировать, выявлять и оценивать уровень и степень рисков принимаемых решений. На базе инструментов бухгалтерского инжиниринга как одного из видов инструментария системы управленческого учета нами разработана и запатентована методика учета на основе применения производных балансовых отчетов [8; 9]. Применение такой системы позволит компаниям реально оценивать ее стоимость как имущественного комплекса в целом, определять выбытие и поступление ресурсов, эффективно управлять процессами.

### Выводы и заключение

Подводя итоги, можно сказать, что, создавая систему управленческого учета, руководству в первую очередь необходимо выбрать вариант ее организации, определить, как будут взаимодействовать финансовый и управленческий учеты в общей системе бухгалтерского учета компании. Формирование организационной и финансовой структур с выделением центров ответственности должно напрямую зависеть от вида деятельности компании, формы собственности, организационной структуры, специфики отрасли, численности сотрудников и прочее. Учет затрат и их корректная классификация позволит оптимизировать весь процесс управления хозяйствующим субъектом, а следовательно, минимизировать расходы и достичь наиболее высоких показателей прибыли.

### БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

1. Штефан Я. Г. Развитие управленческого учета в мясоперерабатывающих организациях, внедряющих бережливое производство : дис. ... канд. экон. наук. Белгород, 2017.
2. Звягинцев И. В., Рузакова О. В. Системы управления знаниями на предприятии: сущность, взаимосвязь с системами управленческого учета и перспективы их интеграции // Современные проблемы науки и образования. 2015. № 1–1. С. 644.
3. Глущенко А. В., Самедова Э. Н. Концептуальные основы управленческого учета // Вестник Волгоградского государственного университета. 2012. № 2. С. 181–187.
4. Палий В. Ф. Управленческий учет издержек и доходов (с элементами финансового учета). М. : ИНФРА-М, 2006.
5. Кумпилова Б. А. Принципы совершенствования организационной структуры предприятия // Вестник Адыгейского государственного университета. Серия 5: Экономика. 2009. № 1. С. 47–53.

6. Графова Т. О. Модель финансового, транзакционного управленческого и стратегического учета интеллектуального капитала // Управленческий учет. 2011. № 4. С. 3–14.
7. Клейменова Н. И. Бухгалтерский управленческий учет : электронное учебное пособие [Электронный ресурс] / Международный банковский институт. Официальный сайт. URL: [http://eos.ibi.spb.ru/umk/8\\_5/5/5\\_R1\\_T6.html#2](http://eos.ibi.spb.ru/umk/8_5/5/5_R1_T6.html#2) (дата обращения: 28.06.2018).
8. Гос. регистрация программы для ЭВМ 2014615498 Российская Федерация. Технология инжинирингового контроля / Т. О. Графова, И. А. Тищенко. № 2014611107; заявл. 28.05.2014; опубл. 20.06.2014.
9. Гос. регистрация программы для ЭВМ 2014616022 Российская Федерация. Транзакционный управленческий учет интеллектуального капитала / Т. О. Графова, И. А. Тищенко. № 2014611111; заявл. 09.06.2014; опубл. 20.07.2014.

## REFERENCES

- Stephan J. G. Development of management accounting in the meat processing organizations implementing lean production : dissertation of the candidate of economics. Belgorod, 2017.
- Zvyagintsev I. V., Ruzakova O. V. Knowledge management Systems at the enterprise: essence, interrelation with management accounting systems and prospects of their integration // Modern problems of science and education. 2015. No. 1–1. P. 644.
- Glushchenko A. V., Samedova E. N. Conceptual basis of management accounting // Bulletin of Volgograd state University. 2012. No. 2. P. 181–187.
- Paly V. F. Management accounting of costs and income (with elements of financial accounting). M. : INFRA-M, 2006.
- Kumpilova B. A. Principles of organizational structure of enterprises // Bulletin of the Adyghe State University. Series 5: Economics. 2009. No. 1. P. 47–53.
- Grafova T. O. Model of financial, transaction management and strategic accounting of intellectual capital // Management accounting. 2011. No. 4. P. 3–14.
- Kleimenova N. I. Accounting management accounting: an electronic textbook [Electronic resource] / International Banking Institute. Official site. URL: [http://eos.ibi.spb.ru/umk/8\\_5/5/5\\_R1\\_T6.html#2](http://eos.ibi.spb.ru/umk/8_5/5/5_R1_T6.html#2) (date of viewing: 28.06.2018).
- State registration of the computer program 2014615498 Russian Federation. Technology of engineering control / T. O. Grafova, I. A. Tishchenko. No. 2014611107; declared on 28.05.2014; published on 20.06.2014.
- State registration of the computer program 2014616022 Russian Federation. Transactional management of intellectual capital / T. O. Grafova, I. A. Tishchenko. No. 2014611111; declared on 09.06.2014; published on 20.07.2014.

**Как цитировать статью:** Графова Т. О., Тищенко И. А., Мищенко О. А. Теоретико-методологические и практические аспекты управленческого учета на предприятии // Бизнес. Образование. Право. 2018. № 3 (44). С. 45–53. DOI: 10.25683/VOLBI.2018.44.333.

**For citation:** Grafova T. O., Tishchenko I. A., Mishchenko O. A. Theoretical-methodological and practical aspects of management accounting at the enterprise // Business. Education. Law. 2018. No. 3 (44). P. 45–53. DOI: 10.25683/VOLBI.2018.44.333.

**УДК 338.48**  
**ББК 65.433-09**

**DOI: 10.25683/VOLBI.2018.44.357**

**Kiseleva Irina Anatolievna**,  
doctor of economics, professor,  
professor of the department of mathematical methods  
in economics,  
Plekhanov Russian University of Economics,  
Moscow,  
e-mail: [Kia1962@list.ru](mailto:Kia1962@list.ru)

**Киселева Ирина Анатольевна**,  
д-р экон. наук, профессор,  
профессор кафедры математических методов в экономике  
Российского экономического университета  
им. Г. В. Плеханова,  
г. Москва,  
e-mail: [Kia1962@list.ru](mailto:Kia1962@list.ru)

## ПРОБЛЕМЫ, ВОЗНИКАЮЩИЕ ПРИ ОЦЕНКЕ РИСКОВ В ТУРИСТИЧЕСКОМ БИЗНЕСЕ

### PROBLEMS ARISING IN THE ASSESSMENT OF RISKS IN TOURIST BUSINESS

08.00.05 – Экономика и управление народным хозяйством  
08.00.05 – Economics and management of national economy

*В статье рассматриваются важные вопросы безопасности туристического бизнеса как составляющей социально-экономической системы государства и методы воздействия на риски. Развитие технологий туризма является ведущей тенденцией мировой экономики, обусловленной социальной реструктуризацией современного социума. В РФ определена*

*экономическая задача государственной политики в сфере туристических услуг — превратить туризм в конкурентоспособный, инновационный, устойчивый и высокодоходный сектор национального бизнеса. Туристский бизнес предполагает сложную систему отношений между поставщиками и потребителями соответствующих услуг, между турфирмами*