

УДК 657

В. А. Маняева

ФГБОУ ВО «Самарский государственный экономический университет»,
Самара, e-mail: manyaeva58@mail.ru

ФОРМИРОВАНИЕ ПОКАЗАТЕЛЕЙ УПРАВЛЕНЧЕСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ ЦЕНТРОВ ОТВЕТСТВЕННОСТИ ОРГАНИЗАЦИИ

Ключевые слова: управленческая отчетность, центр ответственности, коммерческая организация, финансовая структура, центр затрат (расходов), центр доходов, центр прибыли, центр инвестиций, центр инноваций.

В статье раскрывается предназначение управленческой отчетности центров ответственности в принятии управленческих решений. Управленческая отчетность рассматривается как комплекс взаимосвязанных отчетных форм и показателей, сгруппированных как по коммерческой организации в целом, так и в разрезе ее центров ответственности. Управленческая отчетность по центрам ответственности вписывается в финансовую структуру коммерческой организации. При определении состава форм отчетности и показателей установлены принципы: принцип разграничения и закрепления ответственности за руководителем каждого центра; принцип обеспечения интеграции информации по конкретному объекту управления, на которой оказывает регулирующее воздействие центр ответственности; принцип – приближение субъекта управления к объекту управления. Для достижения оперативных целей предлагается составлять текущие (оперативные) отчеты, для менеджеров низшего и среднего звена управления. В этих отчетах содержится подробная информация для принятия текущих решений. Для принятия стратегических управленческих решений предлагается составлять сводные отчеты для высшего управленческого звена. Определен состав показателей управленческой отчетности по расходам центров ответственности коммерческой организации, который включает в себя финансовые, качественные и временные показатели. Показано, каким образом информация, содержащаяся в управленческой отчетности по расходам центров ответственности, используется для принятия управленческих решений.

В. А. Manyaeva

Samara state University of Economics, Samara, e-mail: manyaeva58@mail.ru

FORMATION OF INDICATORS OF MANAGEMENT REPORTING OF THE ORGANIZATION'S RESPONSIBILITY CENTERS

Keywords: management reporting, responsibility center, commercial organization, financial structure, cost center, revenue center, profit center, investment center, innovation center.

The article reveals the purpose of management reporting of responsibility centers in making management decisions. Management reporting is considered as a set of interrelated reporting forms and indicators, grouped by the commercial organization as a whole, and in the context of its centers of responsibility. Management reporting on responsibility centers fits into the financial structure of a commercial organization. When determining the composition of reporting forms and indicators, the following principles are established: the principle of differentiation and consolidation of responsibility for the head of each center; the principle of ensuring the integration of information on a specific control, which adjusts the center of responsibility; the principle approach to the subject of management to object management. To achieve operational goals, it is proposed to make current (operational) reports for lower and middle management managers. These reports provide detailed information for making current decisions. To make strategic management decisions, it is proposed to compile summary reports for senior management. The composition of indicators of management reporting on expenses of the centers of responsibility of a commercial organization, which includes financial, qualitative and time indicators, is determined. It is shown how the information contained in the management reports on expenses of responsibility centers is used for making management decisions.

Введение

Для создания комплекса управленческой отчетности требуется определение перечня информации, которая необходима менеджерам различных структурных подразделений, а также частоты ее представления. Значение исследования теоретических и методических исследования вопросов, связанных с формирова-

ние показателей управленческой отчетностью, актуально, так как именно они позволяют проанализировать информацию о состоянии внутренней среды, выявить потенциальные конкурентные преимущества, определить те области, которые требуют экстренного вмешательства для обеспечения выживаемости на рынке.

Формированию системы управленческой отчетности посвятили работы Г.Р. Бережной [1], Е.Б. Буряк [2], С.А Дьяков и О.А. Тарасьева [3], Т.Б. Зыкова [4], В.Э. Керимов [5], А.Ф. Кузина, С.В. Кесян и М.И. Ленкова [6], В.Л. Назарова и А.К. Кабдолдаева [7], П.С. Осипов [8], Л.А. Семина и И.В. Ковалева [8], Н.С. Смирных и Л.А. Попова [9], И.Ю. Федорова [11], Л.В. Шалаева [12, 13]. В.А. Якимова и К.В. Ивко [14] и другие.

Для достоверной оценки деятельности компании необходимы новые научные подходы и методические разработки по управленческой отчетности, отвечающие современным условиям предпринимательской деятельности в России. Именно такая целевая установка исследования предполагает разработку направлений развития теоретических, методических и практических положений по управленческой отчетности центров ответственности в предпринимательской деятельности.

Цель исследования: развитие теоретических и методических положений по формированию показателей управленческой отчетности центров ответственности компании, разработка практических рекомендаций по использованию показателей данной отчетности в процессе принятия оперативных и стратегических решений и отвечающие современным требованиям предпринимательской деятельности.

Материал и методы исследования

Объектом исследования выступает управленческая отчетность центров ответственности коммерческой организации.

Исследование проведено с помощью общенаучных и специальных приемов и методов: методов наблюдения и изучения накопленного опыта, процедур системного, сравнительного и структурно-функционального анализа.

Результаты исследования и их обсуждение

Показатели центров ответственности должны подвергаться тщательному контролю. Для этого необходимо формирование соответствующей отчетности, которая должна быть максимально детализирована и ориентирована на спец-

ифику деятельности конкретного центра ответственности. Это возможно в рамках формирования единой информационной системы управления коммерческой организации. Проведенное исследование теоретических положений об управленческой отчетности коммерческих организаций, позволило прийти к выводу, что управленческая отчетность следует рассматривать как комплекс взаимосвязанных отчетных форм и показателей, сгруппированных как по коммерческой организации в целом, так и в разрезе ее центров ответственности (структурных подразделений).

Руководители центров ответственности определяют свои требования к составу и качеству управленческой отчетности, а ответственные за учет подразделения предприятия организуют и развивают единую систему сбора, обобщения и обработки информации так, чтобы она обеспечивала установленные и ожидаемые информационные запросы. В данном случае речь идет об интегрированной информационной учетной системе, состоящую из взаимосвязанных целевых учетных подсистем.

Ведущую роль в создании единой информационной системы играет управленческий учет, который имеет возможность быстро настраиваться на любые информационные потребности.

При определении состава форм отчетности и показателей в них необходимо исходить из принципа разграничения и закрепления ответственности за руководителем каждого центра. Следующий принцип строится на обеспечении интеграции информации по конкретному объекту управления, на которой оказывает регулирующее воздействие центр ответственности. Таким образом, будет обеспечен третий принцип – приближение субъекта управления к объекту управления.

Как показало исследование, в литературе и на практике выделяют различные подходы к определению центра ответственности и их классификации. По нашему мнению, можно выделить следующие центры ответственности: центры затрат (расходов), центры доходов, центры прибыли (доходов и расходов), центры инвестиций, центры инноваций.

Для каждого центра ответственности формируется определенный состав форм с набором показателей. Комплекс отчетов должен включать в себя: накопительные ведомости по центрам ответственности, видам или группам продукции, статьям доходов и/или расходов; сводки и итоговые отчеты.

Состав показателей может включать в себя финансовые, количественные, качественные, трудовые и временные показатели. Примерный состав показателей управленческой отчетности по затратам (расходам) центров ответственности представлен в таблице 1. Аналогичным образом определяется состав показателей по доходам и прибыли тех центров ответственности, которые за данные показатели отвечают.

Для достижения оперативных целей предоставляются текущие (оперативные) отчеты, как правило, для менеджеров низшего и среднего звена управления. В этих отчетах содержится подробная информация для принятия текущих решений. Для принятия стратегических управленческих решений составляются сводные отчеты для высшего управленческого звена. Данная отчетность служит для контроля деятельности менеджмента среднего и низшего уровней.

Подход к формированию состава показателей управленческой отчетности, базирующейся на следующих принципах: стратегическая направленность и ориентация на будущее, связность информации, верифицируемость, доступность, оперативность, системность, открытость, прозрачность, комплексность, результативность и эффективность.

Представим процесс анализа показателей управленческой отчетности по затратам (расходам) для принятия управленческих решений

Так, например, на основании отчета о расходах по статьям центра ответственности «Снабжение (закупки), складирование и хранение материалов» установлено, что сумма расходов превысила установленную величину. Это дает основание для проведения анализа взаимоотношений с поставщиками. Какие направления исследуются? Во-первых, изучается потенциал поставщиков, график поставок материалов и порядок расчетов

за них, предлагается помощь поставщикам в снижении их расходов. Во-вторых, обсуждается ценовая политика по материальным ресурсам и пересматривается география поставщиков. В-третьих, рассматривается возможность использования более дешевых материалов-заменителей, при этом качество продукции не должно снижаться. В-четвертых, осуществляется интеграция «назад» путем создания подразделений внутри компании, которые поставляли бы такой же материальный ресурс и др.

При анализе затрат центра ответственности «Производство» на основании управленческой отчетности обращается внимание на оптимизацию видов деятельности, функций и операций внутри центра ответственности, что должно улучшить технологический процесс, путем инвестирования в ресурсосберегающие технологии, внедрения новых технологий и оборудования, в улучшение качества продукции. Одним из вариантов снижения затрат является перемещение производства в другие регионы с более низкими заработной платой, материальными ресурсами. Возможен отказ от отдельных производств, осуществления закупок комплектующих, полуфабрикатов со стороны, и, наоборот, отказ от закупок комплектующих, полуфабрикатов и осуществление их производства собственными силами и др.

Анализ расходов центра ответственности «Складирование, хранение и сбыт (продажи) продукции» призван показать менеджменту на сколько эффективно построена работа с покупателями. Есть ли необходимость интеграции «вперед» (приобрести или организовать собственную сбытовую сеть) или, напротив, отказ от собственной сети и расширения взаимоотношений с дистрибьюторами. Дать предложения по оптимальному планированию поставок, что приведет к сокращению расходов по складированию и хранению продукции и др.

В последние годы на практике возросло внимание к контролю затрат (расходов) и доходов на основе показателей времени и качества. Состав информации, которая должна быть представлена в управленческой отчетности, требует наличия определенного инструментария.

Таблица 1

Состав показателей по затратам (расходам) управленческой отчетности центров ответственности

Центр ответственности	Финансовые показатели	Временные показатели	Показатели качества
Центры текущих затрат (расходов)			
Маркетинг, изучение рынка и потребителей	Расходы центра ответственности по статьям	Время изучения рынка Время изучения покупателей	
Снабжения (закупки), складирования и хранения материалов	Расходы центра ответственности по статьям Себестоимость вида (группы) материальных ресурсов	Время формирования заказа Время исполнения заказа	Процент заказов, доставляемых поставщиком непосредственно на производство Процент поставщиков, получивших право доставлять материалы без входного контроля; процент безупречных заказов Число поставок с опозданием Число инновационных предложений от поставщиков
Производство	Затраты центра ответственности по статьям и местам возникновения Цеховая производственная себестоимость продукции	Общее производственное время цикла	Процент отходов и брака Выход продукции (доля годных единиц к общему числу годного исходного материала) Выход качественной продукции с первого раза Повторная работа
Финансы и учет	Расходы центра ответственности Расходы на исправление ошибочных управленческих решений	Время на исправление ошибочных управленческих решений	
Информационные технологии	Расходы центра ответственности Расходы на исправление ошибочных управленческих решений	Время на исправление ошибочных управленческих решений	Уровень присутствия информационных технологий
Развитие персонала и управление персоналом	Расходы центра ответственности Расходы на исправление ошибочных управленческих решений	Время на исправление ошибочных управленческих решений Количество часов на обучение	Степень удержания сотрудников Процентная доля сотрудников, чьи личные цели совпадают с параметрами бизнес-единицы Процент сотрудников, сфера компетенции которых определена Процент сотрудников, обученных управлению на основе видов деятельности Коэффициент стратегического переобучения Процентная доля сотрудников, преследующие только личные цели Процент работников, имеющих обратную связь

Центр ответственности	Финансовые показатели	Временные показатели	Показатели качества
Выполнение программ по защите окружающей среды	Расходы центра ответственности Расходы на исправление ошибочных управленческих решений	Время на исправление ошибочных управленческих решений	
Внешние связи	Расходы центра ответственности Расходы на исправление ошибочных управленческих решений	Время на исправление ошибочных управленческих решений	
Центры инвестиций			
Приобретения и создания внеоборотных активов	Затраты центра ответственности по статьям и местам возникновения Стоимость объекта внеоборотных активов	Время формирования заказа Время исполнения заказа	Число заказов, выполненных с опозданием Число инвестиций с низким уровнем риска Рентабельность активов
Инвестиции в ценные бумаги	Затраты центра ответственности по статьям и местам возникновения Себестоимость объекта инвестирования Доходы по видам инвестиций Прибыль по видам инвестиций		
Центры инноваций			
НИОКР и ТР, разработка (дизайна) продукции	Затраты центра ответственности по статьям и местам возникновения	ВЕТ (Break-Even Time) – период безубыточности Время разработки следующего поколения продукции	
Центры доходов (продаж)			
Складирование, хранение и сбыт (продажи) продукции	Затраты центра ответственности по статьям и местам возникновения Финансовые потери клиентов Продажная цена	Время формирования заказа Время исполнения заказа Время продолжительности цикла Время доставки товара	Количество заказов, реализованных в срок Удельный вес своевременно выполненных заказов Число поставок с опозданием
Послепродажное обслуживание	Затраты центра ответственности по статьям и местам возникновения	Время реагирования на и удовлетворение претензии покупателей Время послепродажного обслуживания Время профилактического ремонта Время консультации	Процент потребительских запросов, обслуженных в первого обращения Процент отработанных претензий
Центры прибыли			
Организация в целом, филиал	Затраты по статьям и местам возникновения Полная себестоимость продукции Прочие доходы и расходы		

Состав управленческой отчетности должен отвечать потребностям управления на каждом уровне: оперативном и стратегическом. При этом возникает необходимость решения следующих задач:

- разработка Политики по управленческому учету, которая предусматривает набор синтетических и аналитических счетов, учетных регистров для обобщения финансовой и нефинансовой информации, которая в последующем будет включена в управленческую отчетность;
- создание интегрированной учетной информационной системы, предусмотрев в методологию, методику, организацию учетного процесса, процедуры сбора и обработки учетной информации;
- выбор технической составляющей учетного процесса;
- координация деятельности центров ответственности;
- внедрение в практику управления национального стандарта ГОСТ Р ИСО 9001:2015 «Системы менеджмента качества. Требования (Переиздание)».

Подводя итоги исследованию, можно сделать вывод, что при решении задач по формированию состава форм и показателей управленческой отчетности становится актуальным процесс унификации и интеграции всех видов учетных данных на новой информационной и методологической основе. Конечная цель – создание таких форм отчетности, которые бы удовлетворяли потребности всех заинтересованных пользователей в информации для принятия обоснованных управленческих решений.

Заключение

Подводя итоги, можно сделать вывод, что в процессе сбора, обобщения

и представления финансовой и нефинансовой информации в процессе формирования управленческой отчетности во главу угла ставятся информационные запросы конечных пользователей. В основу формирования управленческой отчетности положена информация управленческого учета, система которого в настоящее время развивается в организациях различных форм собственности. В исследовании предложен подход к формированию состава показателей управленческой отчетности, базирующийся на следующих принципах: стратегическая направленность и ориентация на будущее, связность информации, верифицируемость, доступность, оперативность, системность, открытость, прозрачность, комплексность, результативность и эффективность.

Информационная база для составления управленческой отчетности должна основываться на построении бизнес – модели и финансовой структуре коммерческой организации, определении центров ответственности и ключевых финансовых и нефинансовых показателей их деятельности.

Разработка подходов к методике формирования показателей управленческой отчетности для принятия управленческих решений нацелена на развитие теории и практики управленческого учета и отчетности. Практические рекомендации могут применяться специалистами компании, в профессиональные обязанности которых входят функции формирования управленческой отчетности для центров ответственности. Также результаты могут быть использованы в научных, исследовательских и высших учебных заведениях.

Библиографический список

1. Бережной Г.Р. Управленческая отчетность как объект внутреннего аудита // Меридиан. 2019. № 14 (32). С. 138-140.
2. Буряк Е.Б. Управленческая отчетность как важнейшая составляющая эффективного управления коммерческой организацией // Управленческий учет. 2016. № 5. С. 3-9.
3. Дьяков С.А., Тарасьева О.А. Управленческая отчетность как инструмент внутреннего контроля // Современные научные исследования и разработки. 2016. № 3 (3). С. 22-25.
4. Зыкова Т.Б. Стратегическая управленческая отчетность // Экономика и предпринимательство. 2020. № 4 (117). С. 1291-1296.
5. Керимов В.Э. Управленческая отчетность – информационная база для принятия управленческих решений в агрохолдингах // Бухгалтерский учет. 2017. № 7. С. 79-82.

6. Кузина А.Ф., Кесян С.В., Ленкова М.И. Система управленческого учета и управленческая отчетность в рамках коммерческой организации // Вестник Академии знаний. 2017. № 3 (22). С. 97-108.
7. Назарова В.Л., Кабдолдаева А.К. Стратегическая управленческая отчетность и проблемы ее формирования // Статистика, учет и аудит. 2018. № 1 (68). С. 6-11.
8. Осипов П.С. Управленческая отчетность о затратах на производство продукции // Новая наука: финансово-экономические основы. 2017. № 3. С. 170-174.
9. Семина Л.А., Ковалева И.В. Управленческая отчетность как форма обратной связи в системе внутрифирменного управления организацией // Экономика и бизнес: теория и практика. 2016. № 1. С. 109-111.
10. Смирных Н.С., Попова Л.А. Управленческая отчетность на предприятии // Актуальные направления научных исследований XXI века: теория и практика. 2018. Т. 6. № 2 (38). С. 156-160.
11. Федорова И.Ю. Управленческая отчетность как основа принятия управленческих решений // Учет, анализ и аудит: проблемы теории и практики. 2019. № 22. С. 253-258.
12. Шалаева Л.В. Стратегическая управленческая отчетность // Финансовая экономика. 2019. № 2. С. 334-336.
13. Шалаева Л.В. Стратегическая управленческая отчетность центра прибыли // Финансовая экономика 2019. № 8. С. 107-110.
14. Якимова В.А., Ивко К.В. Управленческая отчетность как информационная база для идентификации и оценки финансовых рисков // Управленческий учет и финансы. 2016. № 4. С. 286-308.