

следующим образом: доставка потребителей в группе определенного количественного и качественного состава заданным маршрутом в назначенное место в указанное время с минимальными затратами. Такая цель предопределяет решение следующих задач:

- комплектование групп рекреантов,
- согласование маршрутов с указанием мест остановки (пересадки),
- подбор транспортных средств,
- расчёт продолжительности отрезков и пути в целом.

Прибывшие к месту отдыха рекреанты также находятся в постоянном движении, причём их маршруты обычно имеют замкнутый характер. Здесь можно выделить большие и малые маршрутные кольца. Большие относятся только к отдыху туристов и представляют собой направление движения согласно туру. Это четко определенные кольца. Малые кольца возникают в случае несовпадения мест проживания, питания и получения дополнительных услуг. Часть из них имеет постоянный характер (проживание – питание – проживание), остальные, касающиеся спортивно-оздоровительных и культурно-развлекательных услуг, образуются по желанию рекреанта. Задачей логистики здесь является удовлетворение требований рекреантов при рациональном использовании материально-технической базы и природных ресурсов.

Подытоживая вышесказанное, отметим, что, при снабжении потребителей продукцией, логистика может иметь, как прямой, так и обратный характер. В последнем случае потребители сами отправляются за товарами. Что касается услуг, то здесь превалирует обратная логистика. Прямая логистика, связанная с выездным обслуживанием, является, скорее, исключением, чем правилом.

ВЫВОДЫ

1. Сервисная логистика включает в себе два встречных направления потоков: материальные (прямая логистика) и человеческие (обратная логистика).
2. В привлечении дополнительных клиентов незаменимую роль играет обратная логистика, которая может носить вспомогательный или обязательный характер.
3. Вспомогательную обратную логистику практически применяет любой индивид при пользовании рядом (цепью) услуг. Оптимальный вариант расположения услуг предоставляет сервисный комплекс.
4. Обязательный характер носит обратная логистика, определяющая доставку рекреантов к базам отдыха, а также к местам потребления дополнительных услуг.
5. Обеспечение потребителей продукцией возможно на основе и прямой, и обратной логистики. Получению услуг практически всегда сопутствует обратная логистика.

Источники и литература

1. Дыба М., Ягодка А., Дзюбенко Л. Теоретико-методологические основы хозяйственного регулирования в современной экономической системе // Экономика Украины. – 2005. – №10. – С. 42–48.
2. Скоробогатова Т.Н. Эффективность внутреннего потребления на различных экономических уровнях / Материалы Всеукраинской научно-практической конференции «Управление социально-экономическим развитием регионов Украины и АР Крым» (17 мая 2002 года). – Симферополь: Таврида, 2002. – С. 153–157.
3. Янченко В. Ф. Управление качеством в сфере услуг: Системно-логистический подход. – СПб.: Изд-во СПбГИСЭ, 2001. – 352 с.
4. Сток Дж. Р., Ламберт Д.М. Стратегическое управление логистикой: Пер. с 4-го англ. Изд. – М.: ИНФРА-М, 2005. – 797 с.
5. Современная логистика, 7-е издание: Пер. с англ. – М.: Изд. дом «Вильямс», 2002. – 624 с.
6. Уотерс Д. Логистика. Управление цепью поставок: Пер. с англ. – М.: ЮНИТИ – ДАНА, 2003. – 503 с.

Сметанко А.В.

ОСОБЕННОСТИ КОНЦЕПЦИИ КОНТРОЛЛИНГА И ЕЕ ВЛИЯНИЕ НА ПОСТРОЕНИЕ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА В ОРГАНИЗАЦИИ

Актуальность выбранной темы. В условиях интеграции Украины в ЕЭС и ВТО перед руководителями организаций стоит вопрос о необходимости повышения качества и конкурентоспособности выпускаемой продукции (работ, услуг). Эффективное решение данного вопроса лежит в плоскости адаптации и применения на практике системы управленческого учета, которая позволит обеспечить экономическую самостоятельность организации, а также приблизить отечественную систему бухгалтерского учета к международным стандартам.

Постановка проблемы в ее общем виде. Использование в практической деятельности организации управленческого учета невозможно без четкой системы построения бухгалтерского и управленческого учета, которая позволит реагировать на динамичные внешние условия развития экономических процессов, на смену режима функционирования организации, на изменение номенклатуры и объема производства продукции (работ, услуг) и т.д.

В международной практике существует достаточно большое количество систем и методов учета которые по своей сути преследуют одну единственную цель – учет затрат и их влияние на финансовые результаты деятельности организации. Данные системы, как правило, адаптированы под специфику конкретной отрасли или деятельность отдельно взятой организации.

Основная цель статьи – определить место, роль и особенности концепции контроллинга и его влияние на построение системы управленческого учета в организации.

Анализ литературных источников и изложение основного материала. Вопросам построения управленческого учета в организации посвящено множество работ как отечественных, так и зарубежных ученых.

Проведя анализ литературных источников, были выделены точки зрения зарубежных и отечественных ученых раскрывающих сущность и значение управленческого учета:

- так ряд авторов, в частности А.М.Карминский, Н.Ш. Оленев акцентируют внимание на том, что «управленческий учет призван обеспечить расшифровку доходов, затрат, прибыли и в конечном итоге, показателей рентабельности в разрезе организационных единиц предприятия, продуктов, услуг, клиентов и т.д.» [7, с.93];

- А.Д. Шеремет дает следующее определение управленческого учета: «Управленческий учет – подсистема бухгалтерского учета, которая в рамках одной организации обеспечивает управленческий аппарат информацией, используемой для планирования, собственного управления и контроля за деятельностью организаций» [9, с.17].

Мы полностью поддерживаем точки зрения выделенных авторов, но наряду с этим хотим отметить, что приведенные мнения лишь частично раскрывают значение управленческого учета, так как с нашей точки зрения сущность и значение управленческого учета намного шире.

Следует отметить, что управленческий учет в отличие от финансового не навязывается организации извне, а есть внутренней потребностью менеджмента в достоверной и объективной информации о ее работе. Другими словами управленческий учет является своеобразным информационным стержнем организации, требующий детального изучения и совершенствования.

Основной вопрос, который требует дальнейшего изучения, является определение места управленческого учета в системе бухгалтерского учета и управления организацией.

Изучив действующие системы управленческого учета мы пришли к выводу, что управленческий учет является подсистемой бухгалтерского учета и выступает мощным инструментом контроля за рациональным использованием ресурсов и средств организации. При этом управленческий учет является основным элементом концепции контроллинга и служит основным носителем оперативной и стратегической информации для принятия управленческих решений, прогнозирования возможных вариантов производства продукции (оказания работ, услуг), и развития как структурных подразделений, так и организации в целом. Отсюда следует, что в зависимости от видов деятельности управленческий учет выступает основным поставщиком данных о затратах и себестоимости в разрезе анализируемых объектов.

С нашей точки зрения основным направлением развития и внедрения управленческого учета является концепция контроллинга [1; 6; 7]. Концепция контроллинга выступает своеобразным стержнем, вокруг которого должны быть объединены основные элементы организации и управления деятельностью организации (рис. 1).

Из рисунка 1. видно, что концепция контроллинга направлена на достижение основной цели - ориентировать процесс управления организации на всех уровнях учета, планирования и формирования продукта (работ, услуг). Таким образом, систему контроллинга можно представить в виде своеобразного треугольника состоящего из трех основных элементов: стратегический контроллинг, оперативный контроллинг, управленческий учет. Каждый из элементов треугольника имеет свои цели, методы, принципы, средства и инструменты и наряду с этим они взаимосвязаны и взаимозависимы между собой, с учетом разных функций возложенных на них.

Рассматривая концепцию контроллинга и бюджетирования ряд авторов Голов С.Ф., Сенько С.А., Ананькина Е.А., Данилочкин С.В. и т.д. [1;2, С.246–247, 279], выделяют и предлагают подход составления бюджетов в зависимости от центров ответственности и необходимости руководства предприятия в потребности достоверной и полной информации при принятии управленческих решений (табл. 1).

Из таблицы 1 видно, что в зависимости от центров ответственности и того какая информация необходима для принятия управленческого решения, происходит разработка бюджетов.

Практика показывает, что в организациях при постановке управленческого учета следует использовать следующие виды бюджетов:

- сводный бюджет;
- операционный бюджет;
- финансовый бюджет.

Разработку выделенных бюджетов наиболее эффективно проводить, основываясь на данных различных элементов концепции контроллинга. Прежде всего, это связано с тем, что контроллинг охватывает не только учетные, но и аналитические элементы и процедуры. Комплексное использование различных элементов концепции контроллинга в управлении организацией позволяет создавать технологии планирования, прогнозирования, анализа, учета и контроля за затратами в целом по организации, а также за себестоимостью продукции (работ, услуг) и финансовыми результатами.

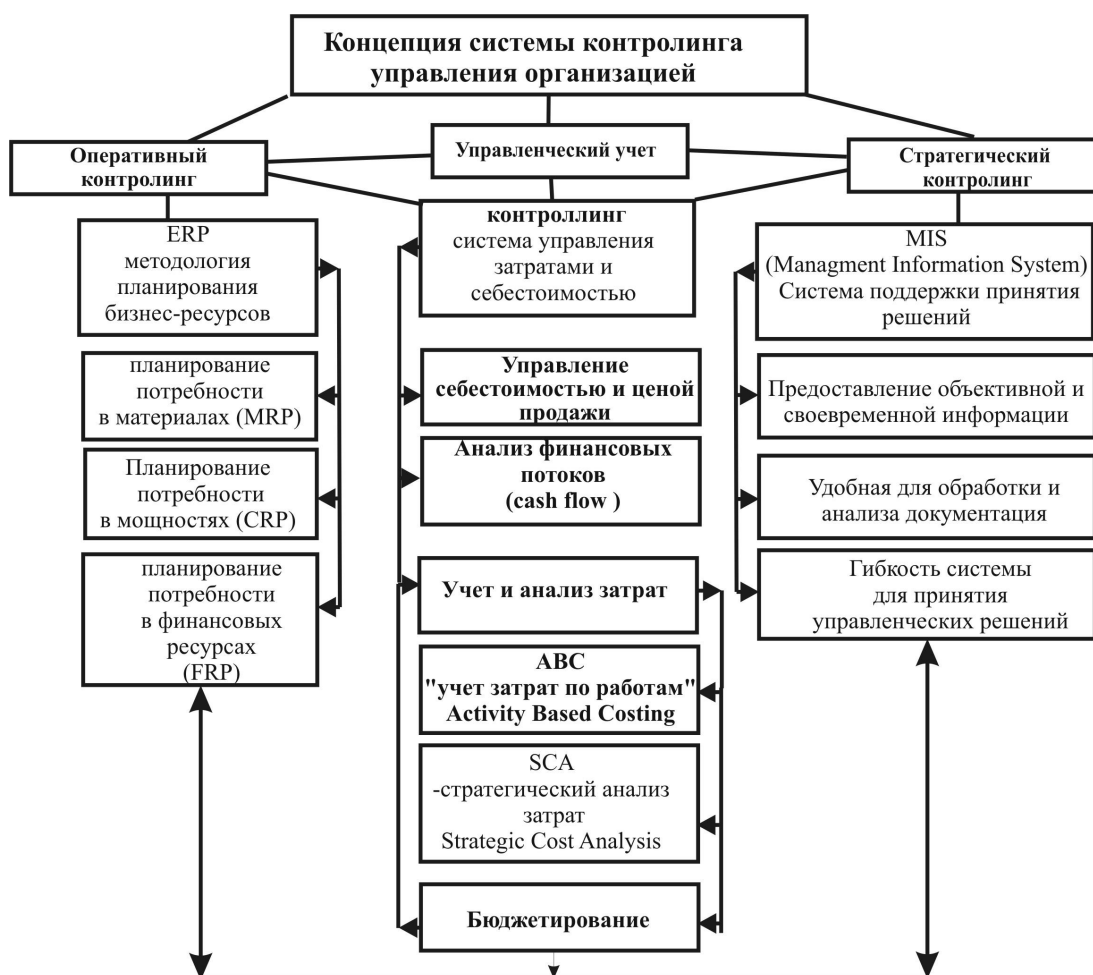


Рис. 1. Элементы контроллинга в системе управленческого учета финансово-хозяйственной деятельности организации

Табл. 1. Подходы к разработке бюджетов для различных типов центров ответственности

Вид центра ответственности	Типичная категория	Подход к разработке бюджета
Центр регулируемых затрат	Полностью регулируемые затраты	Гибкий бюджет
Центр частично регулируемых (произвольных) затрат	Частично регулируемые (произвольные) затраты	Фиксированный бюджет: - от достигнутого; - с проработкой дополнительных вариантов; «с нуля»
Центр выручки (например, отдел сбыта)	Выручка и полностью регулируемые затраты	Гибкий бюджет
	Частично регулируемые (произвольные) затраты	Фиксированный бюджет: - от достигнутого; - с проработкой дополнительных вариантов; - «с нуля»
Центр прибыли (существует четкая взаимосвязь между затратами и прибылью)	Полностью регулируемые затраты	Гибкий бюджет
	Частично регулируемые (произвольные) затраты	Фиксированный бюджет: - от достигнутого; - с проработкой дополнительных вариантов; «с нуля»
Центр инвестиций (существует четкая взаимосвязь между объемом инвестиций и прибылью)	Частично регулируемые затраты	Фиксированный бюджет: - от достигнутого; - с проработкой дополнительных вариантов; «с нуля»
	Слабо регулируемые затраты	

ОСОБЕННОСТИ КОНЦЕПЦИИ КОНТРОЛЛИНГА И ЕЕ ВЛИЯНИЕ НА ПОСТРОЕНИЕ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА В ОРГАНИЗАЦИИ

Как видно из рис. 1 наличие системы бюджетирования в части составления бюджета как будущего финансового образа организации жизненно необходимо. Это обусловлено тем, что при грамотно разработанном бюджете, возможно, задействовать все основные элементы концепции контроллинга, что в свою очередь дает определенную возможность проследить исполнение бюджета, а также выявить причины отклонений, приведшие к этим результатам и выработать соответствующие решения.

Отметим, что система управления затратами и себестоимостью тесно взаимосвязана с системой бюджетирования, так как грамотно разработанный бюджет представляет собой метод распределения финансовых ресурсов для достижения поставленных перед организацией целей и является основой для построения финансового контроля. Следовательно, для организаций при составлении бизнес планов и распределения заданий для каждого центра ответственности (структурного подразделения, отдела) необходимо составлять отдельный бюджет. При создании бюджета для каждого центра ответственности требуется особый подход к его разработке. Эффективность в выборе подхода к разработке бюджета обусловлена в необходимости прямой связи с центрами ответственности.

Эффективность управленческого учета будет напрямую зависеть от выбранных систем и методов учета. Основным звеном в построении учетной политики и постановки учета на предприятии должно быть отведено системе учета затрат по центрам ответственности.

Практика показывает, что осуществление контроля за исполнением бюджетов следует осуществлять путем сопоставления фактических показателей с нормативными (плановыми) показателями. Эффективность применения данных показателей будет напрямую зависеть от учетных (финансовых) приемов отражения затрат и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг). Отсюда следует, что использование различных методов учета должно рассматриваться и использоваться в тесном взаимодействии с системами управленческого учета.

Изучив существующие системы управленческого учета, получившие распространение в зарубежной практике мы пришли к выводу, что наиболее эффективными системами являются бюджетирование и АВС. Использование данных систем позволяет с наименьшими для организаций затратами провести их интеграцию с существующими системами и методами учета действующими в Украине.

Считаем, что при внедрении в организации системы контроллинга и его основных элементов необходимо выделять следующие направления, по которым должен осуществляться управленческий учет:

1. Провести распределение полномочий и определить основные центры ответственности, на которые будет возложено составление и контроль за исполнением бюджетов, проведение анализа и прогнозирование деятельности организации, управлением затратами и себестоимостью продукции (работ, услуг) и т.д.;
2. Выделить связи и пути интеграции финансового и управленческого учета;
3. Разработать и внедрить управленческий план счетов, интегрированный в финансовый учет. При интеграции отечественной системы учета с зарубежными особое внимание должно быть уделено построению системы аналитических счетов являющихся информационной базой управленческого учета. Построение модели управленческого учета с помощью системы счетов и двойной записи позволит наиболее рационально организовать учетную информацию;
4. Выделить основные методические приемы учета затрат и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг). Данное направление является базисным и должно предшествовать разработке и утверждению бюджета;
5. Выделить основные пути и направления развития организации. Данный пункт должен осуществляться с помощью составления бизнес-плана.

Выводы. Изучение различных систем и методов учета, а также целесообразности их использования позволяет нам сделать определенные выводы:

1. Основным звеном в системе контроллинга управления организацией должно быть отведено управленческому учету в части системы управления затратами и себестоимостью. Главной целью управленческого учета является создание такой системы управления, которая эффективно помогает достигать текущие цели предприятия, а также оптимизирует соотношение "затраты-прибыль".
2. Анализ действующих систем и методов учета затрат показал, что традиционные системы дают весьма неточные данные, потому что, как правило, они не учитывают структурные и функциональные факторы.
3. В системе контроллинга себестоимость является функцией только одного определяющего фактора - объема производства (работ, услуг). В стратегическом управлении затратами стоимость зависит от многих взаимно влияющих друг на друга факторов.
4. Для повышения эффективности действующих систем учета целесообразно проводить интеграцию финансовой и управленческой системы учета;
5. С целью повышения точности калькуляций и определения финансового результата деятельности организации целесообразно наряду с базовыми системами учета применять зарубежные системы управленческого учета – бюджетирование и АВС. Данная интеграция должна рассматриваться в плоскости концепции контроллинга управления организацией, что в свою очередь позволит повысить точность и аналитичность учетной информации;
6. Использование системы бюджетирования позволит давать эффективную оценку происходящих в организации процессов, а также даст возможность принимать определенные управленческие решения, направленные на оптимальное распределение ресурсов путем их разграничения между центрами ответст-

венности.

7. Учет затрат, основанный на концепции контроллинга позволит организации разработать и применить жизнеспособную стратегию на рынке, а также принимать управленческие решения по:

- формированию конкурентоспособных цен;
- определению реальной себестоимости продукции (работ, услуг);
- управлению ассортиментом выпускаемой продукции (работ, услуг).

8. Целью управленческого учета – является подготовка для создания и проигрывания ситуационных управленческих моделей и решений на базе фактических данных нашедших отражение в учете и отчетности. По нашему мнению управленческий учет выступает базовым элементом в системе контроллинга, т.е. выступает поставщиком информации для двух других элементов «треугольника» благодаря возможности оперативного обобщения и обработки информации, что позволяет получать и прогнозировать информацию о затратах на будущее.

Исходя из вышеизложенного, считаем, что систему управленческого учета необходимо рассматривать в тесном взаимодействии с концепцией контроллинга в разрезе отдельных элементов учета.

Источники и литература

1. Ананькина Е.А., Данилочкин С.В., Данилочкина Н.Г., Дерипаска О. В., Долгов Л. Е. Контроллинг как инструмент управления предприятием / Н. Г. Данилочкина (ред.). – М.: ЮНИТИ–ДАНА, 2003. – 279с.
2. Голов С.Ф. Управленческий бухгалтерский учет — К.: «СКАРБИ», 1998. – 384 с.: ИЛ.
3. Друри К. Введение в управленческий и производственный учет: Учебн. Пособие для вузов / Пер. с англ.; под ред. Н.Д. Эриашвили; Предисловие проф. П.С.Безруких. – 3-е изд., перераб. и доп. – М.: Аудит; ЮНИТИ, 1998. – 783 с.
4. Друри К. Введение в управленческий и производственный учет. – М.: Аудит, 1994. – 557 с.
5. Друри К. Учет затрат методом стандарт-кост. – М.: Аудит; ЮНИТИ, 1998. – 224 с.
6. Контроллинг как инструмент управления предприятием / Е.А. Ананькина, С.В. Данилочкин, Н.Г. Данилочкина и др.; Под. ред. Н.Г. Данилочкиной. – М.: Аудит, ЮНИТИ, 1998. – 279 с.
7. Контроллинг в бизнесе. Методологические и практические основы построения контроллинга в организациях / А.М. Карминский, Н.И. Оленев, А.Г. Примак, С.Г. Фалько. – М.: Финансы и статистика, 1998. – 256 с.
8. Управленческий учет / Под ред. В. Палия и Р. Вандер Вила. — М.: ИНФРА– М, 1997. – 480 с.
9. Управленческий учет: Учебное пособие/Под. ред. А.Д. Шеремета. – М.: ФБК–ПРЕСС, 1999. – 512с. (Серия «Академия бухгалтера и менеджера»).

Черемисина С.Г.

ОЦЕНКА СОСТОЯНИЯ И РАЗРАБОТКА ПЕРСПЕКТИВ РАЗВИТИЯ ИНТЕГРАЦИОННЫХ ПРОЦЕССОВ В НΠΑО «Массандра»

Актуальность исследования. Эффективность функционирования отдельных хозяйствующих виноградо-винодельческих предприятий зависит, в первую очередь, от наличия ресурсов и степени адаптации организационно-экономического механизма к существующим условиям хозяйствования. Но наряду с этим существует целая группа факторов, позволяющих существенно повысить эффективность использования ресурсов на уровне отдельных предприятий за счет концентрации производства, возникающей при развитии процессов кооперации и интеграции.

Максимальный эффект от концентрации производства в виноградо-винодельческом подкомплексе может быть получен при интеграции хозяйствующих субъектов с разнородной структурой капитала и с достаточно высокой аритмией потребления оборотных средств, но связанных между собой в процессе функционирования системой устойчивых экономических отношений и направленных на производство конечной виноградо-винодельческой продукции.

Однако в современных условиях проблемы интеграции в виноградо-винодельческом подкомплексе Крыма практически не исследовались. Вопросами интеграции в отрасли занимались Дженеев С.Ю.[2, С.4–9], Рыбинцев В.А.[2, С.4–9], Расстрига В.П.[3, С. 28–38], Филиппович В.А.[4, С.159–162],[5, С.78–82], однако эти исследования и разработки присущи дореформенному периоду, условиям планово-административной экономике, когда виноградо-винодельческий подкомплекс Крыма представлял собой высокоэффективную, интегрированную систему. В условиях формирования рынка процессы интеграции исследовались исследовались Каденской М.Е. [1].

На современном этапе развития и функционирования виноградо-винодельческого подкомплекса Крыма невозможно утверждать о существовании и реальных перспективах развития целостной интегрированной системы, присущей дореформенному периоду.

Происходящая бессистемная смена форм собственности и хозяйствования в виноградо-винодельческом подкомплексе региона, отсутствия единой системы управления и соподчиненности виноградарский и винодельческих предприятий предполагает необходимость адаптации и развития различных форм и типов интеграционных процессов.

В соответствии с вышеизложенным, целью статьи является оценка состояния интеграционных механизмов в НΠΑО «Массандра» и разработка эффективных механизмов их совершенствования. В соответствии с поставленной целью в работе решаются следующие задачи: