УДК 657.1.011.56

УПРАВЛЕНЧЕСКИЙ УЧЕТ: ОПРЕДЕЛЕНИЕ, ЭТАПЫ РАЗВИТИЯ, ОСНОВНЫЕ РАЗДЕЛЫ, ЦИФРОВИЗАЦИЯ УЧЕТА

MANAGEMENT ACCOUNTING: DEFINITION, EVOLUTION, BASIC STRUCTURE, DIGITAL ACCOUNTING

А.С. Жаткин
A.S. Zhatkin

Казанский кооперативный институт (филиал) автономной некоммерческой образовательной организации высшего образования Центросоюза Российской Федерации «Российский университет кооперации», Ульяновка, email: jatkine@yandex.ru

Kazan Cooperative Institute (branch) of the autonomous non-profit educational institution of higher education «Russian University of Cooperation» of the Central Union of the Russian Federation, Ulyanovka, email: jatkine@yandex.ru

Аннотация. *В статье рассматриваются эволюция, основные направления и перспективы развития управленческого учета (УУ) в условиях цифровизации. Проанализированы ключевые этапы становления УУ согласно Международной федерации бухгалтеров и ведущих исследователей. Особое внимание уделено трансформации традиционного УУ в цифровой, использующий современные технологии (Big Data, искусственный интеллект, облачные решения). Обоснована необходимость интеграции нефинансовых показателей и аналитических инструментов для повышения эффективности управления. Представлена классификация УУ с учетом цифровых факторов. Сделан вывод о формировании цифрового учета как важного элемента стратегического управления в современных организациях.*

Abstract. *The article examines the evolution, key directions, and development prospects of management accounting (MA) in the context of digitalization. The key stages of MA formation, as outlined by the International Federation of Accountants and leading researchers, are analyzed. Special attention is given to the transformation of traditional MA into digital MA, utilizing modern technologies such as Big Data, artificial intelligence, and cloud solutions. The necessity of integrating non-financial indicators and analytical tools to enhance management efficiency is substantiated. A classification of MA considering digital factors is presented. The study concludes that digital accounting is becoming a crucial element of strategic management in modern organizations.*

Ключевые *слова: Управленческий учет, цифровизация, аналитические инструменты, принятие управленческих решений, цифровой учет.*

Key *words: Management accounting, digitalization, analytical tools, managerial decision-making, digital accounting.*

Дата поступления статьи в редакцию: 10.02.2025
Дата принятия статьи в печать: 14.03.2025

Введение

Управленческий учет (УУ) играет ключевую роль в процессе принятия решений, обеспечивая руководство организаций актуальной и релевантной информацией. В условиях цифровой трансформации традиционные методы учета претерпевают значительные изменения, адаптируясь к новым требованиям бизнеса. Внедрение технологий Big Data, искусственного интеллекта и облачных решений расширяет возможности УУ, повышая его аналитическую ценность. Настоящая статья рассматривает эволюцию УУ, его основные направления и перспективы цифровизации, а также влияние современных инструментов на эффективность управления. Определены ключевые тенденции развития цифрового учета и его роль в стратегическом управлении.

Цель исследования

Рассмотреть этапы эволюции управленческого учета, раскрыть влияние цифровизации, классифицировать управленческий учет, а также дать определение цифровому учету.

Методы исследования

В исследовании применяются методы анализа и синтеза для изучения эволюции управленческого учета, выделения ключевых этапов его развития и структурирования информации. Сравнительный анализ позво-

ляет сопоставить традиционные и современные подходы к управленческому учету, выявляя влияние цифровых технологий на его трансформацию. Системный подход рассматривает управленческий учет как комплексную систему, интегрированную в процессы стратегического управления. Экспертный анализ основан на изучении мнений ведущих международных организаций (IFAC, AICPA, CIMA) относительно цифровизации учета. Метод классификации и обобщения используется для выделения новых направлений цифрового учета и формулирования универсальных принципов его применения.

Результаты исследования

Международная федерация бухгалтеров (International Federation of Accountants) выделила четыре последовательных этапа эволюции управленческого учета (УУ) [1] (табл. 1).

Таблица 1. Этапы развития УУ согласно Международной федерации бухгалтеров.

К 1950 году	Дано определение затратам и финансовому контролю.
К 1965 году	Формирование системы предоставления информации для планирования и контроля.
К 1985 году	Формирование новой роли УУ с целью сокращения потерь ресурсов в бизнес-процессах.
К 1995 году	УУ начинает создавать ценность за счет эффективного использования ресурсов.

Основным драйвером развития УУ выступали США, в которых становление УУ связано с интенсивным развитием корпораций, стандартизацией производственных процессов, а также изменением экономических и правовых коммуникаций. Т. Джонсон и Р. Каплан выделяют ключевые этапы развития УУ [1] (табл. 2).

Таблица 2. Этапы развития УУ согласно Т. Джонсон и Р. Каплан.

Середина XIX века	Активное развитие индустриализации и коммерческой деятельности, что потребовало создание инструментов прогнозирования и расчета себестоимости.
Последняя треть XIX века	Создание двух областей учета – финансового и управленческого учета, при этом финансовых учет обеспечивал соответствие законодательным требованиям учета, в УУ стал основным инструментом анализа и планирования для внутренних целей организации.
Последняя четверть XIX века	Ф. Тейлор разработал основы нормирования производственных процессов, стал формироваться стандарт-костинг, который позволил более эффективно оценить использование ресурсов на производство товаров и услуг.
К 1995 году	УУ начинает создавать ценность за счет эффективного использования ресурсов.

Таким образом, эволюция УУ в экономически развитых странах происходила под воздействием технологических и экономических факторов, требующих адаптации учетных систем к новым реалиям. Эти изменения стали основой для формирования современных концепций УУ, ориентированных на стратегическое планирование и повышение эффективности бизнеса с ориентацией на использование перспективной аналитики и нефинансовых (операционных) данных.

Согласно определению Института управленческого учета (Institute of Management Accountants), УУ представляет собой процесс поддержки принятия управленческих решений, основанный на планировании и управлении производительностью, а также предоставлении экспертной поддержки в области финансовой отчетности и контроля для формирования и реализации стратегии организации [2].

Разработкой эффективной концепции УУ в условиях глобальной экономики занимаются две ведущие мировые организации в данной области - Американский институт сертифицированных публичных бухгалтеров (AICPA) и Институт присяжных бухгалтеров в области управленческого учета (CIMA). В основе этой совместной работы лежит документ под названием «Глобальные принципы управленческого учета» (Global Management Accounting Principles, GMAP) [3]. Разработчики GMAP подчеркивают, что в условиях глобальной экономики принципы УУ приобретают универсальный характер. Это связано с унификацией подходов к

построению систем управления, основанных на типовых бизнес-процессах, а также с гомогенизацией общего понимания целей, задач и стратегий для организаций любого типа — будь то крупные или малые предприятия, государственные или частные структуры. Данный подход позволяет сформулировать универсальные рекомендации по применению глобальных принципов УУ на практике. Их адаптация способствует более эффективному использованию типовых решений для управления, обеспечивая баланс между спецификой национальных особенностей и требованиями глобальной экономики.

По мнению Каплана, УУ является ключевым элементом управления, поскольку он предполагает выявление, создание, представление, интерпретацию и использование релевантной информации для содействия менеджерам в управлении организациями. УУ включает применение бухгалтерского учета и финансового менеджмента для создания, защиты, сохранения и увеличения ценности для заинтересованных сторон организации.

Основные разделы УУ и их составляющие представлены в таблице (табл. 3).

Таблица 3. Основные разделы УУ

Бюджетирование	Учет затрат	Принятие решений	Информационная система	Управление эффективностью
•Бюджет по активностям (ABC) •Инкрементальный бюджет •"Сверху вниз" "Снизу вверх" •Бюджет с "нулевой" базой •"Нестандартное" бюджетирование	•ABC методология •Стандарт - костинг •Релевантные затраты •Кайзен костинг •Учет по жизненому циклу продукта •Таргет костинг •Учет затрат на материалы, ресурсы, процессы, качество, услуги	•Маржинальный доход •Риск профайл •Линейное программирование •Релевантные затраты •Решение вида "производи или покупай"	•Транзакционные системы •Системы управленческой отчетности •Системы поддержки принятия решений •Экспертные системы	•финансовые КПЭ •нефинансовые КПЭ •анализ отклонений

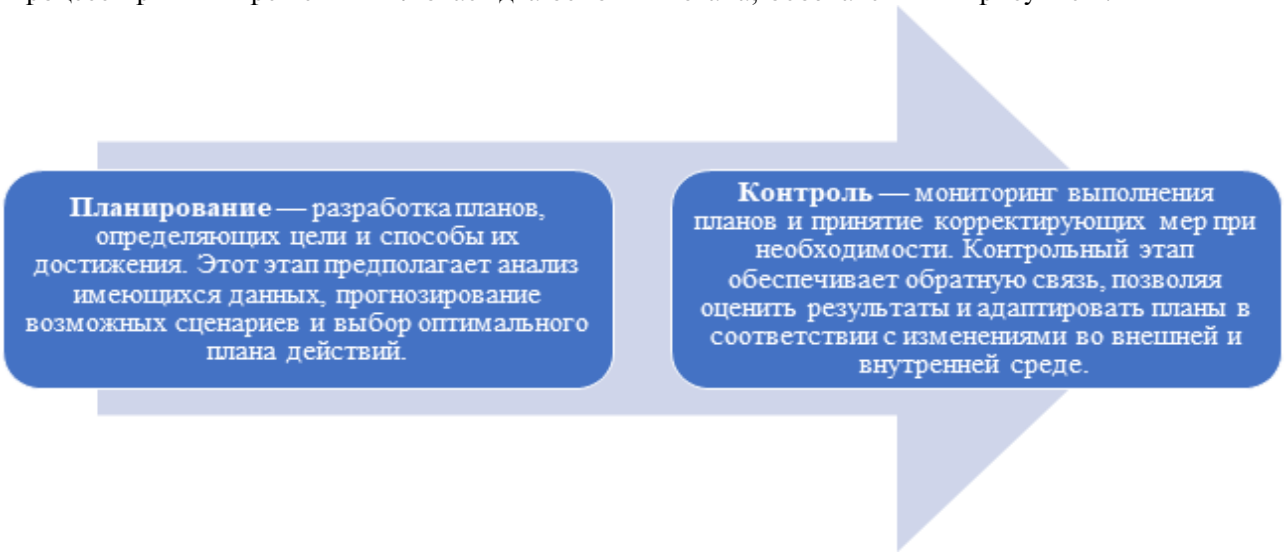
Рассмотрим каждый раздел подробнее.

Бюджет – это количественный план, разработанный для определенного периода времени. Он включает в себя финансовые показатели и используется для прогнозирования доходов, расходов и распределения ресурсов. На базе бюджета оценивается финансовая устойчивость, контролируются затрата и достижение стратегических целей.

Учет затрат - система фиксации данных и формирования информации о расходах, связанных с производством продукции или предоставлением услуг организацией, в том числе для определения затрат, относящихся к конкретным видам деятельности или центрам ответственности. Эта методология обеспечивает необходимую информационную базу для анализа эффективности бизнес-процессов, оценки рентабельности отдельных продуктов, услуг или подразделений, а также для принятия обоснованных управленческих решений.

В процессе принятия решений осуществляется анализ информации и выбор наиболее обоснованного варианта действий из нескольких альтернативных. Ключевым фактором успешного принятия решений является доступ к надежной и релевантной информации, это обеспечивает основу для выбора стратегии, способствующей достижению поставленных целей.

Процесс принятия решений включает два основных этапа, обозначенных в рисунке 1.



Таким образом, процесс принятия решений базируется на последовательной интеграции этапов планирования и контроля, что позволяет минимизировать риски, повышать эффективность управления и достигать стратегические цели организации.

Информационные системы (ИС) – это сочетание процедур, специально разработанных форм, соответствующих организационной структуре и квалифицированных менеджеров, способных эффективно использовать результаты, генерируемые системой, для управления и оптимального использования доступных ресурсов. Благодаря своей структуре ИС позволяют интегрировать данные из различных функциональных областей организации, обеспечивая целостное представление о её деятельности. Таким образом, ИС являются неотъемлемым элементом современного управления, обеспечивая достижение стратегических целей организации в условиях динамичной внешней среды.

Управление результативностью – это важная составляющая управленческого учета, которая охватывает ряд задач, направленных на обеспечение эффективной работы организации. Основные элементы управления результативностью представлены в рисунке 2.

Таким образом, управление результативностью интегрирует стратегическое и оперативное управление, создавая условия для повышения эффективности, адаптивности и устойчивости организации.

В отечественной практике адаптация и популяризация мировой практики УУ началась с перевода работ таких авторов, как А. Апчер и К. Друри [4]. Среди отечественных авторов наиболее полное определение принадлежит профессору М.А. Выхрушина. Автор делает акцент на основные задачи, которые решает УУ (планирование, управление, контроль, оценка), а также определяет основной круг пользователей УУ – менеджмент организации [5].

Современный этап развития управленческого учета характеризуется значительным расширением его функций, переходом от выполнения сугубо учетных задач к активному участию в стратегическом управлении и создании ценности для организаций. Традиционная роль управленческого учета как инструмента контроля и учета затрат постепенно трансформируется в систему, обеспечивающую принятие обоснованных управленческих решений на основе комплексного анализа данных. Особое внимание уделяется разработке долгосрочных стратегий, мониторингу эффективности бизнес-процессов и управлению рисками.

Важным аспектом современного этапа является усиление ориентации на нефинансовые показатели, которые позволяют учитывать такие факторы, как удовлетворенность клиентов, инновационность, устойчивое развитие и социальная ответственность бизнеса. Это связано с необходимостью предоставления руководству более полной и многогранной информации, способной предсказать динамику изменений как внутри компании, так и во внешней среде.

Одним из ключевых факторов, определяющих развитие УУ в XXI веке, является цифровизация, которая оказывает трансформационное воздействие на все аспекты его функционирования. Цифровые технологии, включая искусственный интеллект, машинное обучение, большие данные и облачные вычисления, значительно расширяют возможности УУ. Они позволяют автоматизировать рутинные операции, сократить временные затраты на обработку данных и повысить их точность, дать новые идеи для бизнеса.

.

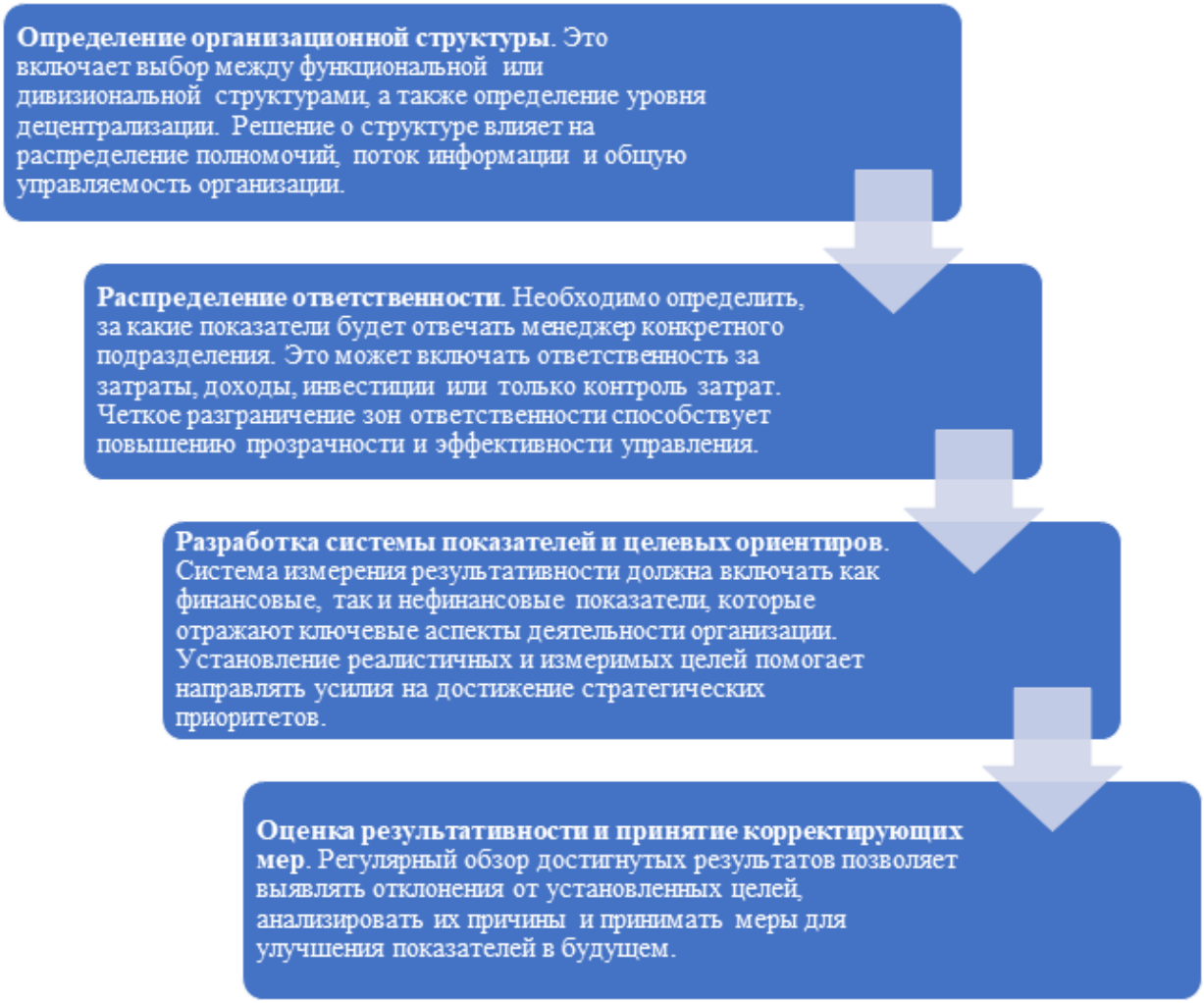


Рисунок 2 - Процесс управления результативностью

Влияние цифровизации проявляется, прежде всего, в развитии аналитических инструментов, способных обрабатывать большие объемы данных для выявления скрытых закономерностей и трендов. Это способствует более глубокому пониманию причинно-следственных связей в бизнесе, что особенно важно для принятия стратегических решений. Современные системы бизнес-аналитики предоставляют доступ к информации в режиме реального времени, что позволяет руководителям оперативно реагировать на изменения во внешней и внутренней среде.

Кроме того, цифровизация способствует внедрению интегрированных учетных систем, которые объединяют финансовую и нефинансовую информацию, обеспечивая целостное представление о деятельности компании. Это позволяет более эффективно управлять ресурсами, оптимизировать бизнес-процессы и достигать поставленных целей. В условиях высокой конкурентной среды УУ трансформируется в инструмент, способный создавать конкурентные преимущества за счет использования передовых технологий.

Таким образом, современный этап развития управленческого учета характеризуется его интеграцией в стратегическое управление, акцентом на нефинансовые показатели и активным использованием цифровых технологий. Цифровизация меняет саму природу УУ, делая его более динамичным, ориентированным на будущее и способным поддерживать устойчивое развитие организаций в условиях цифровой экономики.

Цифровой учет (Digital Accounting) представляет собой эволюцию традиционного учета с использованием современных информационных технологий для сбора, обработки, хранения и анализа бухгалтерской информации. Он включает в себя автоматизацию рутинных процессов, улучшение точности данных, увеличение эффективности и более быстрый доступ к информации для принятия управленческих решений.

Цифровой учет превращает традиционные бухгалтерские процессы, сделав их более эффективными, точными и гибкими. Он также способствует улучшению управленческого принятия решений, так как предоставляет руководителям быстрый и удобный доступ к важным финансовым данным.

Отсутствует четкая классификация типов УУ, в том числе с учетом цифровых факторов, а также определение цифрового учета. Дадим классификацию УУ с учетом развития цифровизации и ее влияния на процессы принятия решений в организациях. Результаты представим в таблице (рис. 3).



Рисунок 4 - Элементы и характеристика цифрового УУ.

Таким образом, развитие цифровизации создает уникальные характеристики и элементы УУ, которые заметно выделяют его от традиционного. Цифровой учет имеет своей целью ускорение принятия решений на основе прогностической аналитики, а также использование нефинансовой информации, что обеспечивает комплексный, устойчивый подход к управлению бизнесом.

Выводы

Эволюция управленческого учета обусловлена изменяющимися потребностями бизнеса и технологическим прогрессом. Традиционные методы УУ, основанные на фиксировании затрат и контроле ресурсов, трансформируются под влиянием цифровизации, расширяя свои аналитические и стратегические функции. Современный управленческий учет выходит за рамки классического финансового анализа, интегрируя нефинансовые показатели и передовые цифровые технологии, такие как Big Data, искусственный интеллект, облачные решения и блокчейн.

Цифровизация УУ приводит к автоматизации процессов, повышению точности данных и ускорению принятия управленческих решений. Развитие цифрового учета способствует не только улучшению внутреннего контроля и планирования, но и созданию конкурентных преимуществ за счет более глубокой аналитики и прогнозирования. Внедрение цифровых инструментов делает УУ более гибким и адаптивным, что особенно важно в условиях динамично меняющейся внешней среды.

Таким образом, управленческий учет становится не просто инструментом учета и контроля, а ключевым элементом стратегического управления организацией. В современных условиях успешное применение цифрового УУ требует интеграции аналитических технологий, а также пересмотра традиционных методик оценки эффективности бизнеса. В результате формируется новая концепция цифрового учета, ориентированная на поддержку долгосрочного устойчивого развития организаций и обеспечение их конкурентоспособности в цифровой экономике.

Список литературы

1. Changing Role of Management Accounting in 21st Century, Rewan Kumar Dahal, Tribhuvan University, Nepal Commerce Campus, Kathmandu, Nepal // Review Pub Administration Manag. 2024. Vol. 7. Is. 3. No. 264.

2. Institute of Management Accountants. [Электронный ресурс]. URL: https://www.imanet.org/ (дата обращения 29.01.2025).

3. Чайковская Л.А., Кожухов В.Л. Управленческий учет в глобальном мире: между функцией и ролью // Экономика и управление: проблемы, решения. 2022. Т. 2, № 9 (129). С. 41-47. DOI: 10.36871/ek.up.p.r.2022.09.02.006.

4. Кузина А.Ф., Лыкова А.О., Янкина И.А. Концептуальные основы и современные аспекты управленческого учета // Вестник Академии знаний. 2024. № 2 (61). С. 645-650.

5. Рузанова О.И., Чугаева Т.Д. Дефиниция понятия «управленческий учет» // Алтайский вестник Финансового университета. 2018. № 3. С. 191-195.