

СОВРЕМЕННОЕ СОСТОЯНИЕ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА В КИТАЕ

DOI: <https://doi.org/10.24891/ia.28.3.63>EDN: <https://www.elibrary.ru/ctdplv>

ЛАНЬ Юйцин

аспирантка кафедры статистики, учета и аудита, Санкт-Петербургский государственный университет (СПбГУ), Санкт-Петербург, Российская Федерация

e-mail: st112916@student.spbu.ru

ORCID: 0009-0007-3662-5730

SPIN: 1729-8328

История статьи:

Рег. № 66/2025

Получена 10.02.2025

Одобрена 03.03.2025

Доступна онлайн

13.03.2025

Специальность: 5.2.3

УДК 338

JEL: M10, M40, M41

Ключевые слова:

управленческий учет,
регулирование по
применению,
стандарт-костинг,
ABC-костинг, системы
регулирования,
цифровизация,
большие данные

Аннотация

Предмет. Современное состояние и перспективы развития управленческого учета в Китае.**Цели.** Выявление существующих проблем в методологии и практике применения управленческого учета в Китае и выработка практических рекомендаций по их улучшению.**Методология.** В ходе исследования были применены такие общенаучные методы, как систематический анализ, обзор, синтез и обобщение.**Результаты.** Проведено систематическое обзорное исследование развития основных аспектов управленческого учета в Китае за последние 20 лет: теоретических исследований, нормативного регулирования, программ высшего и профессионального образования и практики применения в бизнесе. В результате проведенного анализа выявлено, что опыт регулирования Министерства финансов Китая оказал положительное влияние на развитие теории и практики управленческого учета и является актуальным для дальнейшего распространения и изучения в России.**Выводы.** В теоретических исследованиях по управленческому учету в Китае происходит переход от традиционных инструментов управленческого учета к цифровизации управленческого учета. В практическом применении сохраняются определенные несоответствия в поддержке специалистов и неэффективное применение инструментов управленческого учета.

© Издательский дом ФИНАНСЫ и КРЕДИТ, 2025

Для цитирования: Лань Юйцин. Современное состояние управленческого учета в Китае // Международный бухгалтерский учет. – 2025. – № 3. – С. 63 – 85. DOI: 10.24891/ia.28.3.63
EDN: CTDPLV

В условиях растущей конкуренции на рынке предприятия нуждаются в новых научных моделях управления в целях повышения конкурентоспособности. Рациональное и эффективное применение управленческого учета как инструмента, содействующего созданию стоимости предприятия, способно поддержать принятие правильных решений и способствовать реализации стратегических целей.

С начала XX в. теория и практика управленческого учета непрерывно совершенствовались, вступив в новую эру ускоренного развития, постоянных прорывов и инноваций.

Систематический обзор и обобщение изменений и тенденций в исследовательских темах по управленческому учету позволят более точно определить сферу современных исследований в области управленческого учета в Китае, а также выявить дальнейшее их направление. Кроме того, с учетом роста товарооборота и количества совместных предприятий между Россией и Китаем данный обзор и обобщение позволят изучить возможности применения китайского опыта в области управленческого учета в российских условиях.

За практикой применения управленческого учета на предприятиях, подготовкой специалистов по управленческому учету и методологией цифровизации управленческого учета пристально следят ученые в китайских бухгалтерских кругах.

Д. Чжан рассматривает типичные проблемы, существующие в практике применения инструментов управленческого учета на предприятиях, и предлагает предприятиям совершенствовать применение бюджетирования, стандарт-костинга и управления эффективностью бизнеса [1].

В. Сунь считает, что существует актуальная тесная взаимосвязь между стратегией развития групповых предприятий и созданием системы управленческого учета [2].

О наличии возможности предприятия достигнуть повышения эффективности управления путем практики применения управленческого учета в рамках модели «финансы + бизнес» заявляют С. Лу и И. Ян [3].

Основываясь на требованиях к компетентности бухгалтеров по управленческому учету предприятий, в рамках которых созданы финансовые функции в ОЦО, Ф. Лю предлагает модель подготовки специалистов по управленческому учету при совместном сотрудничестве вузов, предприятий и учебных центров [4].

Ц. Тонг анализирует опыт применения системы управленческой информации на предприятиях и приходит к выводу, что цифровизация управленческого учета позволяет повысить эффективность деятельности предприятий [5].

Систематический обзор современного состояния теории и практики управленческого учета, учитывающий экономические и рыночные изменения с китайской спецификой, недостаточно представлен в трудах китайских ученых. Данная статья направлена на восполнение этого пробела путем всестороннего рассмотрения современного состояния управленческого учета в Китае с учетом четырех аспектов: теоретических исследований, нормативного регулирования, программ высшего и профессионального образования и практики применения в бизнесе.

Приоритетной задачей теоретического исследования является анализ, классификация и обобщение данных литературных источников, относящихся к теме исследования, всеобъемлющим, систематическим и наглядным образом и использование инструментов для составления диаграмм, соответствующих информации и данным с лежащими в их основе логическими взаимосвязями. В процессе исследования использованы программы по поиску и управлению литературой (Note-Express, EndNote), программы по статистическому анализу частоты ключевых слов

(Bibexcel) и программы матричного анализа и картографирования (UCINET) для анализа изменяющихся тенденций в темах исследований управленческого учета.

В целях обеспечения точности, представительности и сравнения данных были выбраны восемь журналов¹ из китайских каталогов основных журналов в качестве основных источников для получения данных исследования².

Информация о найденном литературном источнике по управленческому учету, такая как темы, аннотации и ключевые слова, была экспортирована в формат Note-Express или EndNote и импортирована в программное обеспечение для создания файлов данных.

В ходе статистического процесса интегрированы и скорректированы извлеченные ключевые слова, включая исключение недействительных слов, интеграцию похожих слов и уточнение ключевых слов с неясными значениями. Недействительные слова – это ключевые слова, не относящиеся к содержанию исследования управленческого учета, такие как «контрмеры», «влияние» и др. Для ключевых слов, выражающих похожие или аналогичные значения, было сформировано объединение в единое ключевое слово. Например, слова «комплексное управление бюджетом», «бюджетирование», «ZBV» и т.д. необходимо было сгруппировать в ключевое слово «управление бюджетом», которое имеет более широкое значение. Ключевые слова с неясными значениями были уточнены с учетом исследовательских намерений автора и конкретного содержания литературы. Например, такие ключевые слова, как «затраты» и «издержки» были уточнены как «управление затратами» после анализа конкретного содержания статьи и определения исследовательских намерений автора.

Для анализа современного состояния исследований в области управленческого учета в Китае были выбраны два показателя – межгодовая вариация количества публикаций и тем исследований. Прежде всего, межгодовая вариация статей может непосредственно отражать ежегодное распределение литературы и облегчить понимание интенсивности и важности исследований в области управленческого учета, проводимых академическим сообществом Китая в разные периоды.

Динамика публикаций по управленческому учету с 2010 по 2024 г. выявила две очевидные волны роста: первая волна – после выпуска нормативного документа по управленческому учету, вторая – после внедрения цифровых технологий (*рис. 1*).

¹ Журналы: «Бухгалтерские исследования», «Исследования финансов и учета», «Бухгалтерский учет», «Институт сертифицированных бухгалтеров», «Поддержка бухгалтерского учета», «Китайский управленческий учет», «Информационный бюллетень по учету», «Финансы и бухгалтерский учет».

² Включение в список журналов Индекса цитирования социальных наук Китая (CSSCI) и основных журналов Пекинского университета (PKU) является критерием отбора журналов. С использованием функции расширенного поиска на сайтах CNKI условия источника поиска были установлены на указанные восемь журналов, а период времени был установлен с 01.01.2010 по 31.12.2024. Также в качестве основного принципа поиска были выбраны рефераты и ключевые слова, относящиеся к управленческому учету, исключая тезисы к докладам, обзоры книг, материалы конференций и т.д. В результате поиска была получена 1 551 статья.

С 2014 г. Министерство финансов Китая (далее МФ КНР) выпустило ряд нормативных документов по управленческому учету, и построение системы управленческого учета впервые было официально принято в качестве цели работы на национальном уровне, что вызвало активную волну теоретических и практических исследований в области управленческого учета среди китайских ученых.

К 2018 г. цифровые технологии (большие данные, блокчейн, искусственный интеллект и др.) стали развиваться, крупные и государственные предприятия в Китае начали последовательно переходить к цифровой трансформации, и внедрение цифровых технологий в управленческий учет стало актуальной темой для исследователей.

В период с 2016 по 2017 г. наблюдается снижение количества публикаций, однако общая тенденция к росту сохраняется, и все они превышают среднее количество публикаций (123 статьи) за рассматриваемый период.

В целях дальнейшего обоснования определяющих причин динамики публикаций, а также понимания меняющихся тенденций в тематических исследованиях по управленческому учету, на основе анализа сути и состава литературы, а именно ключевых слов, аннотаций и выводов, все рассмотренные публикации были распределены по категориям и сгруппированы в шесть исследовательских направлений³.

Межгодовые изменения в направлениях исследований (*рис. 2*) наглядно демонстрируют актуальность тем исследований в области управленческого учета на фоне перемен в экономике, на рынке и в нормативных документах с течением времени. Полученные результаты свидетельствуют о тенденции диверсификации тематики исследований в области управленческого учета в Китае.

Исследования в области управленческого учета, проводимые китайскими научными сообществами, долгое время были сосредоточены на его практическом применении на предприятиях и недостаточно исследованы в теоретическом аспекте [6].

Это выражается в том, что исследования теоретических аспектов управленческого учета постепенно вытесняются из фокуса внимания исследователей после достижения пика в 2014–2015 гг., а кейсовые и экспериментальные исследования, направленные на применение инструментов и методов управленческого учета на предприятиях, демонстрируют абсолютное доминирование по количеству. Среди широко обсуждаемых инструментов и методов – управление затратами, бюджетное управление, управление эффективностью бизнеса и стратегическое управление. Однако насыщение исследований по традиционным инструментам и методам управленческого учета привело к снижению активности ученых и является основной причиной динамики падения количества публикаций с 2016 по 2017 г.

³ Шесть направлений включают: методы и инструменты управленческого учета, информатизацию и цифровизацию управленческого учета, систему регулирования управленческого учета, подготовку специалистов по управленческому учету, теоретическую систему управленческого учета и модель «финансы + бизнес».

В изменениях направления исследований в области управленческого учета в Китае прослеживается тесная зависимость от перемен в потребностях экономической и социальной среды. Длительный дисбаланс между спросом и предложением специалистов по управленческому учету на рынке рабочей силы Китая способствует тому, что темы программ высшего и профессионального образования всегда имеют высокий исследовательский интерес [7].

К тому же с развитием цифровых технологий предприятия начинают проводить цифровую трансформацию и выдвигают более высокие требования к управленческому учету [8]. Исследования того, как управленческий учет может облегчить руководителям предприятий эффективное и рациональное принятие правильных решений с помощью цифровизации и модели «финансы + бизнес», лидируют по количеству (63% от общего объема в 2023–2024 гг.) и в последние два года стали одной из самых актуальных тем.

В 2014–2016 гг. внимание ученых бухгалтерских кругов было сфокусировано на исследованиях нормативной системы управленческого учета (включая углубленную интерпретацию нормативных документов, то есть специалисты из разных отраслей объединяют особенности своих отраслей и ведут рассуждения о том, как управленческий учет может быть эффективно использован в их отраслях в сочетании с нормативными документами; или появляются рациональные комментарии по дальнейшему совершенствованию системы регулирования), причем количество исследований составило 22% от общего числа за тот же период, что дополнительно подтверждает важную роль выпуска нормативных документов в активизации исследовательской деятельности в области управленческого учета.

До 2014 г. существовавшие тогда потребности экономических субъектов в разработке принципов и положений управленческого учета могли быть обеспечены только самостоятельными стандартами и положениями, разработанными на уровне отдельных организаций, и в этих положениях рассматривалось только управление затратами.

В «Общих принципах корпоративного финансирования» (изданы МФ КНР в декабре 2006 г.)⁴ содержатся рекомендации для предприятий по применению метода стандартных затрат, в главе 5 «Контроль затрат» подчеркивается, что предприятия должны создать систему контроля затрат и внедрить управление квотами затрат; «Принципы калькуляции себестоимости продукции предприятия» (изданы МФ КНР и вступили в силу для средних и крупных предприятий с 1 января 2014 г.) устанавливают основные требования и общие принципы калькулирования себестоимости продукции и с учетом производственных и операционных характеристик различных отраслей формулируют стандарты по объектам калькулирования, классификации и распределению затрат и другим аспектам управления затратами для каждой отрасли (кроме финансов и страхования)⁵, и указывают на возможность использования производственными предприятиями метода «ABC-костинг» для анализа драйверов

⁴ Общие принципы корпоративных финансов. Изд-во МФ КНР, 2006.

⁵ Принципы калькуляции себестоимости продукции предприятия. Изд-во МФ КНР, 2014.

и распределения затрат, которые не могут быть напрямую отнесены к объектам калькулирования себестоимости.

Первым специальным национальным нормативным документом по управленческому учету является «Регулирование по всестороннему стимулированию формирования системы управленческого учета» (далее «Регулирование»), выпущенное МФ КНР в декабре 2014 г., в котором определяется общая цель создания системы управленческого учета, соответствующей системе социалистической рыночной экономики Китая, и выдвигается требование относительно формирования органично взаимодополняющей модели управленческого учета «4+1», включая теоретическую систему, систему регулирования, подготовку специалистов, информатизацию и консультационные услуги⁶. «Регулирование» направлено на продвижение и распространение управленческого учета с ориентиром на политику.

В рамках формирования теоретической системы и системы регулирования МФ КНР с декабря 2016 г. выпустило ряд нормативных документов, в том числе:

- «Базовое регулирование по управленческому учету»: уточняет теоретические основы управленческого учета и дает описание целей, принципов применения, инструментов и методов управленческого учета⁷;
- «Регулирование по применению управленческого учета»: представляет различные инструменты и методы управленческого учета, в том числе их достоинства и недостатки, а также ожидаемые последствия их применения⁸. При постоянном добавлении и выпуске руководств к настоящему времени сформирована система руководств по применению управленческого учета, включающая 34 руководства по 8 основным направлениям (табл. 1), которые обеспечивают оперативную и практическую помощь организациям в практическом применении инструментов и методов управленческого учета;
- «Модельные кейсы»: описывают опыт внедрения управленческого учета на предприятиях⁹. В «Отчете об исследовании отрасли управленческого учета и модельные кейсы» (издан МФ КНР в 2020 г.) представляется опыт практического применения управленческого учета предприятиями различных отраслей в период пандемии для достижения создания стоимости¹⁰.

В 2024 г. МФ КНР выпустило «Регулирование по всестороннему углублению применения управленческого учета», в котором подтверждаются значительные результаты формирования системы управленческого учета в Китае за последние десять лет, а также определяются цифровизация управленческого учета и создание

⁶ Регулирование по всестороннему стимулированию формирования системы управленческого учета. Изд-во МФ КНР, 2014.

⁷ Базовое регулирование по управленческому учету. Изд-во МФ КНР, 2016.

⁸ Регулирование по применению управленческого учета. Изд-во МФ КНР, 2016.

⁹ Модельные кейсы. Изд-во МФ КНР, 2016–2020.

¹⁰ Отчет об исследовании отрасли управленческого учета и модельные кейсы. Изд-во МФ КНР, 2020.

системы оценки применения управленческого учета в качестве основных задач на следующие десять лет¹¹.

В области подготовки специалистов был издан ряд нормативных документов, определяющих направление для развития программ высшего и профессионального образования с обеспечением надежных институциональных гарантий для построения системы специалистов по управленческому учету.

Китайский институт сертифицированных бухгалтеров (СICPA) в марте 2019 г. выпустил «Китайскую систему профессиональных компетенций в области управленческого учета», в которой определяются профессиональные компетенции управленческих бухгалтеров. Данные компетенции делятся на две категории:

- профессиональные компетенции (традиционные профессиональные навыки бухгалтерского учета и способность применять инструменты и методы управленческого учета);
- комплексные компетенции (навыки общения и координации, навыки создания команды)¹².

В декабре 2021 г. МФ КНР выпустило «План по подготовке специалистов в области бухгалтерского учета (2021–2025 гг.)», который требует 35%-го увеличения общего числа бухгалтерских специалистов высокого уровня, включая специалистов по управленческому учету и аудиту¹³.

В результате исследования нормативных документов были сделаны выводы о том, что система регулирования управленческого учета с китайской спецификой в основном сформировалась и постоянно совершенствуется. Стоит отметить, что нормативные документы в системе регулирования управленческого учета Китая не являются обязательными, но рекомендуемыми, и их роль такая же, как и у нормативных положений по управленческому учету.

В условиях усиления глобальной конкуренции и развития цифровых технологий все больше компаний уделяют внимание использованию управленческого учета для стратегического планирования и поддержки принятия решений в целях повышения своей конкурентоспособности. Это потребует значительного количества опытных специалистов в области управленческого учета, способных быстро адаптироваться к экономическим и рыночным изменениям, чтобы служить поддержкой для системы управленческого учета предприятий.

В результате постоянных действий Правительства, Министерства образования, высших университетов и общественности КНР было предпринято много успешных исследований и полезных попыток по подготовке специалистов в области управленческого учета [9]. Однако в целом удовлетворительные результаты не были

¹¹ Регулирование по всестороннему углублению применения управленческого учета. Изд-во МФ КНР, 2024.

¹² Китайская система профессиональных компетенций в области управленческого учета. Изд-во Института сертифицированных бухгалтеров (СICPA), 2019.

¹³ План по подготовке специалистов в области бухгалтерского учета (2021–2025 гг.). Изд-во МФ КНР, 2021.

получены [10]. В Китае наблюдается избыток специалистов по бухгалтерскому учету с навыками ведения финансовой отчетности и недостаток специалистов по управленческому учету с навыками управления, обработки данных и способностью участвовать в принятии решений [11]. Серьезный дисбаланс в структуре бухгалтерского сообщества значительно ограничил дальнейшее развитие управленческого учета в Китае.

В целях выяснения причин недостатка специалистов и возможного решения проблемы был проведен анализ трех основных видов подготовки специалистов в Китае: академического образования, профессиональных квалификационных экзаменов и обучения на рабочем месте.

Академическое образование является главным фактором в подготовке управленческих бухгалтеров [12]. Для того, чтобы проанализировать построение дисциплины управленческого учета и учебной программы в китайских вузах, были отобраны 20 лучших китайских университетов по рейтингу QS, получен доступ к официальным сайтам экономических факультетов, соответственно, чтобы найти учебные планы и учебные программы, и из них было отобрано содержание, связанное с дисциплиной управленческого учета.

Результаты исследования показывают, что все китайские вузы, включенные в топ-20, уже предлагают курсы управленческого учета в своих магистерских программах (табл. 2). Однако управленческий учет является лишь обязательным курсом для студентов в университетах в качестве базового курса для специальностей учета и финансового менеджмента, а не является специализацией.

Важно отметить, что большинство китайских университетов лишь постепенно вводили курсы, связанные с управленческим учетом, в течение последних пяти лет. Подготовка специалистов по управленческому учету все еще остается неопределенной, к тому же отсутствует полная и совершенная модель, на которую можно было бы ориентироваться.

Что касается учебников, то надо признать, что на сегодняшний день отсутствует учебник с китайской спецификой и мало бизнес-кейсов, характерных для китайских компаний, а большинство используемых учебников – это переведенные версии иностранных учебников, которые не только недостаточно понятны, но и не вполне применимы для ведения управленческого учета в Китае [13].

Кроме того, существует серьезный недостаток практических материалов по управленческому учету для китайских компаний и очень мало программного обеспечения для практического обучения управленческому учету, что не позволяет студентам проходить соответствующую практику.

В области *профессионального образования* существующие квалификационные экзамены по управленческому учету в Китае включают СІМА, СМА и РСМА, из которых наиболее признанными являются СМА и РСМА.

В 2009 г. обучение и продвижение программы сертификации американских дипломированных бухгалтеров (СМА), проводимое учебным центром Государственной администрации иностранных экспертов (SAFE) в сотрудничестве с Американским институтом управленческих бухгалтеров (ИМА), достигло неплохих результатов в последние годы в Китае [14]. На основе анализа списка обладателей СМА в Китае, опубликованного ИМА на официальном сайте¹⁴, были выявлены постоянный рост количества участников, регистрирующихся для прохождения экзамена и получающих сертификат в Китае (рис. 3), и тенденция резкого роста в последние годы: с 1 800 чел. в 2018 г. до 6 340 чел. в августе 2023 г.

Тенденция роста количества обладателей СМА в определенной степени отражает расширение признания сертификатов по управленческому учету на рынке труда в области бухгалтерского дела и показывает замечательные результаты подготовки специалистов по управленческому учету в Китае.

До 2017 г. не существовало профессионального квалификационного экзамена по управленческому учету на китайском языке, и только предметный экзамен по «корпоративной стратегии и управлению рисками» для дипломированных ответственных бухгалтеров (СРА) был авторитетным.

В августе 2017 г. СІСРА начал проводить экзамен на профессиональную компетентность для управленческих бухгалтеров (младший уровень РСМА), в июне 2018 г. – экзамен на средний уровень РСМА, и в марте 2019 г. была проведена первая партия оценки для управленческих бухгалтеров специального уровня. РСМА – это экспертный процесс сертификации для управленческих бухгалтеров на уровне главного бухгалтера и единый экзаменационный процесс для младшего, среднего и старшего уровней. Для сравнения, экзамен на управленческого бухгалтера в Китае ближе к экзамену СМА, с меньшим количеством предметов, но большим содержанием.

В августе 2024 г. количество обладателей профессиональных сертификатов по управленческому учету в Китае составило около 176 000 чел. (150 000 по РСМА¹⁵ и 26 000 – по СМА¹⁶). Однако в соответствии с информацией, опубликованной Национальным бюро статистики Китая, в конце 2021 г. в Китае насчитывалось около 32,9 млн предприятий всех типов¹⁷, что свидетельствует о значительной нехватке специалистов в области управленческого учета для удовлетворения потребностей китайских предприятий, применяющих управленческий учет.

Что касается *обучения на рабочем месте*, то следует заметить, что все знания должны отрабатываться и применяться именно на рабочем месте, чтобы трансформироваться в навыки и опыт, которые определяют практическую работу [15]. Особенно это касается управленческого учета и таких сфер, как бюджетирование, принятие решений и анализ данных, где практический опыт крайне важен. Таким

¹⁴ Официальный сайт СМА. URL: <https://www.imachina.org.cn/>

¹⁵ РСМА. URL: <http://www.cacfo.net/>

¹⁶ СМА. URL: <https://www.imachina.org.cn/>

¹⁷ Национальное бюро статистики Китая. URL: <http://www.stats.gov.cn/>

образом, обучение на рабочем месте также является важным способом подготовки специалистов по управленческому учету.

«Регулирование» также предлагает включить знания по управленческому учету в непрерывное образование бухгалтеров и сертифицированных общественных бухгалтеров, чтобы обеспечить обновление их знаний по управленческому учету и расширение их возможностей, а также чтобы они продолжали играть надлежащую роль в создании стоимости единицы продукции¹⁸.

Была предложена новая концепция: бухгалтеры со знанием управленческого учета, то есть бухгалтеры, которые в основном выполняют более традиционные учетные функции (ведение бухгалтерских записей и счетов), «трансформируются» в бухгалтеров с навыками управленческого учета [16]. От бухгалтера данного типа требуется знание основных инструментов и методов управленческого учета, таких как управление затратами и управление бюджетом, и при этом им не обязательно иметь квалификацию по управленческому учету [17]. Внедрение данной концепции в определенной степени предполагает возможное решение проблемы для смягчения спроса на специалистов по управленческому учету на китайских предприятиях и снижения безработицы бухгалтеров с базовыми бухгалтерскими навыками, которые были заменены в процессе цифровизации бухгалтерского учета.

Как концепции, системы и методы управленческого учета, так и специалисты по управленческому учету в конечном счете необходимы для целей применения управленческого учета в бизнесе. Для получения подробного понимания современного состояния применения управленческого учета на китайских предприятиях были выбраны годовые отчеты предприятий обрабатывающей промышленности Китая, акции которых котируются на фондовой бирже, и проведен текстовый анализ для выявления уровня практики применения управленческого учета на предприятиях.

Информация о практике управленческого учета, являющаяся важным отражением состояния управления компанией, обычно раскрывается в разделах «Обсуждение и анализ со стороны руководства» и «Корпоративное управление» годового отчета, например, подробно раскрывается механизм оценки деятельности управленческого персонала [18].

Изучая «Руководство по применению управленческого учета», можно заметить, что различные виды операций управленческого учета в бизнесе в нем подразделяются на пять аспектов:

- стратегический;
- бюджетный;
- затратный;
- операционный;
- эффективный.

¹⁸ Регулирование по применению управленческого учета. Изд-во МФ КНР, 2016.

Путем обобщения и объединения схожих терминов, упомянутых в данном «Руководстве...», был составлен терминологический словарь практики управленческого учета, включающий 100 терминов (по 20 терминов на каждый аспект). Например, терминология бюджетного аспекта включает понятия «управление бюджетом», «бюджетирование», «бюджетный контроль», «гибкий бюджет» и др.; терминология затратного аспекта – «управление затратами», «АВС-костинг», «таргет-костинг», «косвенные затраты», «постоянные затраты», «нормативные затраты» и др.; терминология операционного аспекта – «операционное управление», «планирование операций», «CVP-анализ» и др.

Через базу данных CNINF¹⁹ и сайты Шанхайской²⁰ и Шэньчжэньской фондовых бирж²¹ были получены годовые отчеты 153 предприятий обрабатывающей промышленности, акции которых котируются на фондовой бирже, за период с 2010 по 2022 г., и всего было получено 1 989 образцов текста для текстового анализа после исключения предприятий с прерывистым раскрытием информации в их годовых отчетах.

Текст годового отчета автоматически сегментируется с помощью сторонней библиотеки сегментации китайских слов Python Jieba, после чего проводится статистика частоты слов с использованием программного обеспечения STATA. Следует отметить, что частота каждого термина в терминологическом словаре практики управленческого учета, появляющегося в годовом отчете, была непосредственно рассчитана и разделена на общее количество выборок за соответствующий год без учета статистических весов и статистических моделей в целях получения среднегодового уровня практики применения управленческого учета по каждому аспекту.

Кроме того, в «Мерах по администрированию раскрытия информации листинговыми компаниями» существуют конкретные требования к раскрытию информации об управлении эффективностью бизнеса и управлении инвестициями²². Однако раскрытие информации по управлению затратами и бюджетному управлению характеризуется добровольностью, вследствие чего сравнительный анализ интенсивности применения управленческого учета между аспектами в определенной степени теряет актуальность.

Следовательно, вывод об уровне применения был сделан на основе анализа межгодовых вариаций в аспектах. Результаты анализа (рис. 4) выявили общую тенденцию к повышению уровня практики применения управленческого учета на предприятиях обрабатывающей промышленности. Выявленный рост уровня применения всех аспектов возник после выпуска нормативных документов, что дает определенные доказательства влияния нормативной системы на расширение практики применения управленческого учета.

¹⁹ Официальный сайт CNINF. URL: <http://www.cninfo.com.cn/new/index>

²⁰ Официальный сайт Шанхайской фондовой биржи. URL: <http://www.sse.com.cn>

²¹ Официальный сайт Шэньчжэньской фондовой биржи. URL: <http://www.sse.com.cn>

²² Меры по администрированию раскрытия информации листинговыми компаниями. Изд-во CSRC, 2017.

По пяти рассмотренным аспектам были выявлены две различные межгодовые вариации:

- стабильный небольшой рост – стратегический, бюджетный и затратный аспекты;
- резкий рост – операционный и эффективный аспекты.

К инструментам управленческого учета, которые появляются чаще всего, относятся: стратегический анализ, бюджетирование, гибкий бюджет, генеральный бюджет, нормативные затраты, постоянные затраты, ABC-костинг, драйвер затрат, калькулирование по стадиям жизненного цикла, маржинальный подход, методы расчета точки безубыточности, центр ответственности и сбалансированная система показателей (BSC).

Уровень раскрытия информации об управлении эффективностью бизнеса и операционном управлении хоть и снижается в 2020–2024 гг., но все же существенно превышает уровень 2010 г.

Результаты текстового анализа термина «управленческий учет» показывают тенденцию к постепенному увеличению количества предприятий, раскрывающих применение управленческого учета в разделах «Бизнес-план» или «Обсуждение и анализ деловой ситуации» в своих годовых отчетах. Тот факт, что предприятия выдвигают требования к практике применения управленческого учета в соответствии со своими особенностями (табл. 3), доказывает, что актуальность применения управленческого учета для создания стоимости предприятия признается, и что управленческий учет рассматривается в качестве эффективного инструмента для реализации стратегий развития предприятия.

Таблица 1
Система «Регулирования по применению управленческого учета»

Table 1
The system of Regulations on the Application of Management Accounting

Область применения управленческого учета	Номер	Наименование нормативных документов	Дата выпуска
Стратегическое управление	РПУУ 100	Стратегическое управление	29.09.2017
	РПУУ 101	Стратегический анализ	29.09.2017
Бюджетное управление	РПУУ 200	Бюджетирование	29.09.2017
	РПУУ 201	Скользящие бюджеты	29.09.2017
	РПУУ 202	ZBB	17.08.2018
	РПУУ 203	Гибкий бюджет	17.08.2018
	РПУУ 204	ABB	27.12.2018
Калькулирование себестоимости в управлении	РПУУ 300	Управление затратами	29.09.2017
	РПУУ 301	Таргет-костинг	29.09.2017
	РПУУ 302	Стандарт-костинг	29.09.2017
	РПУУ 303	Вэрибл-костинг	29.09.2017
	РПУУ 304	ABC-костинг	29.09.2017
Операционное управление	РПУУ 400	Операционное управление	29.09.2017
	РПУУ 401	СVP-анализ	29.09.2017
	РПУУ 402	Анализ чувствительности	29.09.2017
	РПУУ 403	Маржинальный анализ	29.09.2017
	РПУУ 404	Трансфертные цены	27.12.2018
	РПУУ 405	Анализ рентабельности	27.12.2018
Управление инвестициями	РПУУ 500	Управление инвестициями	29.09.2017
	РПУУ 501	Прогнозируемые денежные потоки	29.09.2017
	РПУУ 502	Управление проектом	29.09.2017
	РПУУ 503	Сценарный анализ	17.08.2018
	РПУУ 504	Оптимизация распределения ресурсов	17.08.2018
Управление эффективностью бизнеса	РПУУ 600	Управление эффективностью бизнеса	29.09.2017
	РПУУ 601	KPI	29.09.2017
	РПУУ 602	EVA	29.09.2017
	РПУУ 603	BSC	29.09.2017
	РПУУ 604	Призма эффективности	17.08.2018
Управление рисками	РПУУ 700	Управление рисками	17.08.2018
	РПУУ 701	Матрица рисков	17.08.2018
	РПУУ 702	Риск-аппетит	27.12.2018
Прочие виды управления	РПУУ 801	Управленческая отчетность	29.09.2017
	РПУУ 802	Информационная система	29.09.2017
	РПУУ 803	Управленческий учет для государственных учреждений	27.12.2018

Источник: авторская разработка на основе документа Министерства финансов КНР «Регулирование по применению управленческого учета», 2016

Source: Authoring, based on the Ministry of Finance of PRC document, *Regulations on the Application of Management Accounting*, 2016

Таблица 2**Состояние образовательных программ по управленческому учету, реализуемых в китайских вузах****Table 2****The status of educational programmes on management accounting implemented in Chinese universities**

Вуз	Бакалавриат	Магистратура
Пекинский университет	-	+
Университет Цинхуа	-	+
Шанхайский Цзяотунский университет	+	+
Чжэцзянский университет	-	+
Хуачжунский научно-технологический университет	-	+
Нанкинский университет	-	+
Фуданьский университет	+	+
Сианьский Цзяотунский университет	-	+
Китайский научно-технический университет	-	+
Уханьский университет	-	+
Пекинский педагогический университет	-	+
Цзилиньский университет	-	+
Китайский Ренминский университет	-	+
Харбинский технологический институт	-	+
Чжуншаньский университет	-	+
Оборонный научно-технический университет	-	+
Нанкайский университет	-	+
Сычуаньский университет	-	+
Пекинский университет авиации и космонавтики	-	+
Сямыньский университет	+	+

Источник: авторская разработка на основе информации, опубликованной на официальных сайтах университетов

Source: Authoring, based on information published on the official websites of universities

Таблица 3**Сравнительный анализ раскрытия информации о практике применения управленческого учета в годовых отчетах****Table 3****Comparative analysis of disclosure of management accounting practices in annual reports**

Наименование предприятия	Выписки из годового отчета
Компания «UECHAIRS»	2016 г. <i>Бизнес-план</i> В 2017 г. Компания сфокусируется на следующей задаче: повышение уровня информатизации. Внедряя соответствующий модуль системы SAP, в Компании добьются совершенствования бухгалтерского и управленческого учета, улучшения модели «финансы + бизнес», снижения затрат и оптимизации распределения ресурсов
Компания «GD Shunna»	2018 г. <i>Совет директоров</i> Компания нуждается в формулировании стратегии развития. При этом Компания должна усилить изучение и практику применения управленческого учета и уделять важное внимание созданию и обучению команды бухгалтеров. Руководство Компании сообщило, что уделяет внимание советам, выдвинутым директорами, и будет реализовывать поочередно, чтобы усилить управление внутренним контролем
Компания «BAOSHENG»	2019 г. <i>Бизнес-план</i> Внедрение управленческого учета во все аспекты деятельности Компании. Необходимо внедрить управление бюджетом во всем бизнес-

CABLE»		процессе и своевременно анализировать и обобщать процесс исполнения бюджета и результаты исполнения, чтобы повысить уровень управления и эффективность деятельности предприятия
Компания «TANK»	2020 г.	<i>Обсуждение и анализ деловой ситуации</i> В 2020 г. в Компании осуществлялось сокращение затрат и повышение эффективности, усиливалось внутреннее управление, внедрялся управленческий учет и были достигнуты определенные результаты. В отделе автомобильной техники и отделе водонагревателей расчеты доходов, затрат, расходов и прибыли проводились на основе управления затратами в управленческом учете: вэрибл-костинг, с акцентом на прибыль этих двух отделов. Анализируя себестоимость и расходы по каждому основному продукту, были приняты соответствующие меры по снижению затрат
Компания «Баогуан»	2022 г.	<i>Бизнес-план</i> В сочетании с новыми характеристиками бизнеса Компании следует рационально применять управленческий учет, чтобы добиться снижения ее затрат

Источник: авторская разработка на основе информации, раскрытой в годовых отчетах

Source: Authoring, based on information disclosed in annual reports

Рисунок 1

Динамика публикаций по управленческому учету в Китае с 2010 по 2024 г.

Figure 1

Changes in management accounting publications in China from 2010 to 2024



Источник: авторская разработка по результатам анализа количества статей, опубликованных в профильных журналах

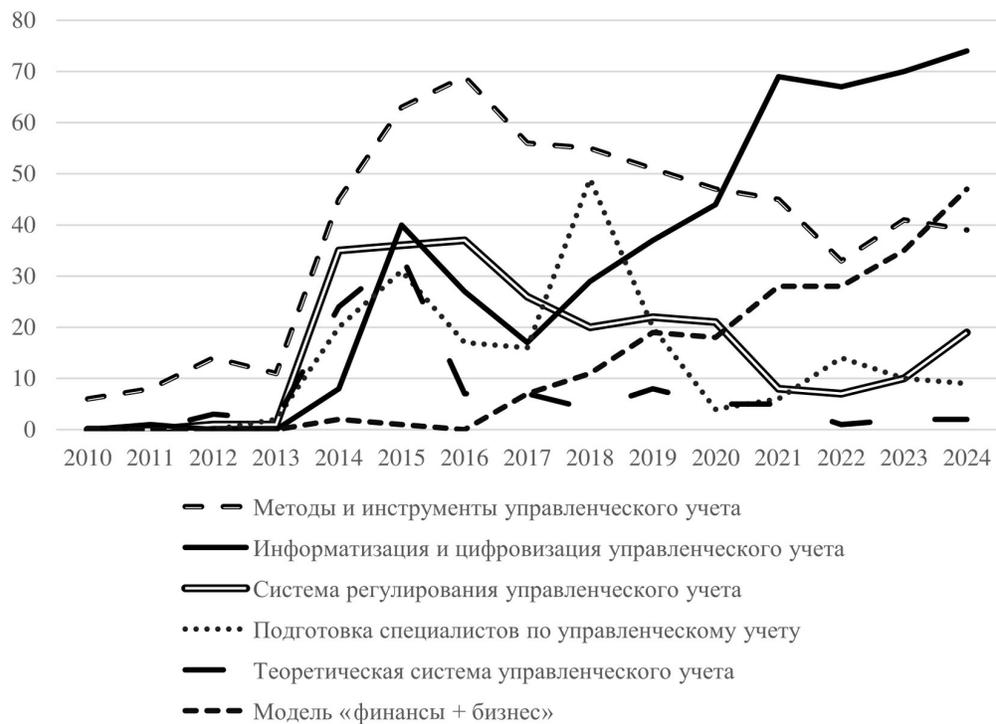
Source: Authoring, based on the results of analyzing the number of articles published in core journals

Рисунок 2

Межгодовые вариации в направлении исследований по управленческому учету в Китае с 2010 по 2024 г.

Figure 2

The interannual variations of management accounting research areas in China from 2010 to 2024

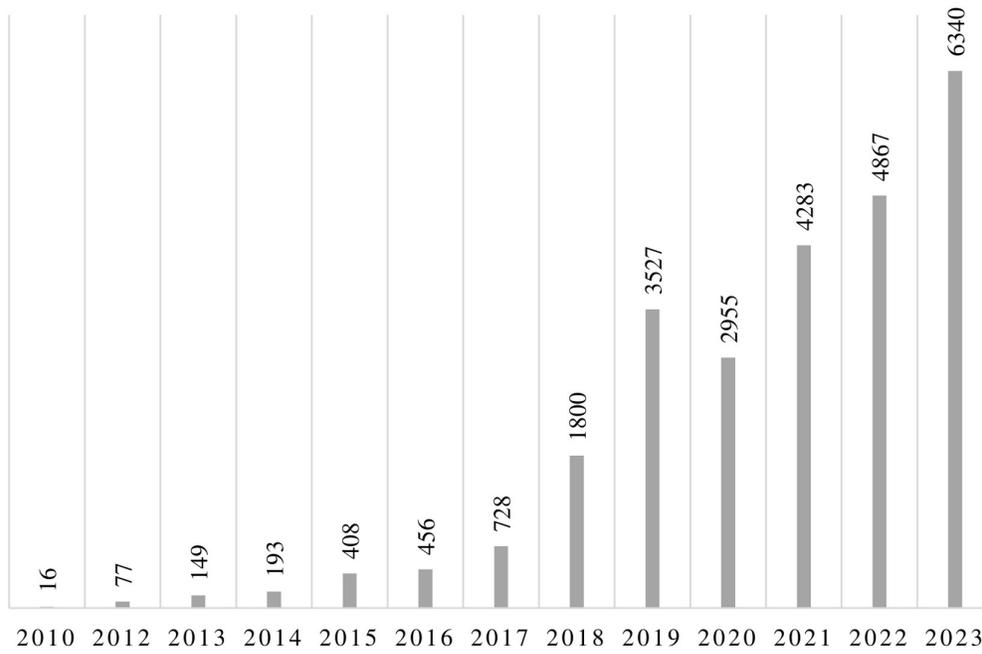


Источник: авторская разработка по результатам анализа количества статей, опубликованных в профильных журналах

Source: Authoring, based on the results of analyzing the number of articles published in core journals

Рисунок 3
Количество полученных сертификатов СМА в Китае

Figure 3
The number of CMA certificates obtained in China



Источник: авторская разработка

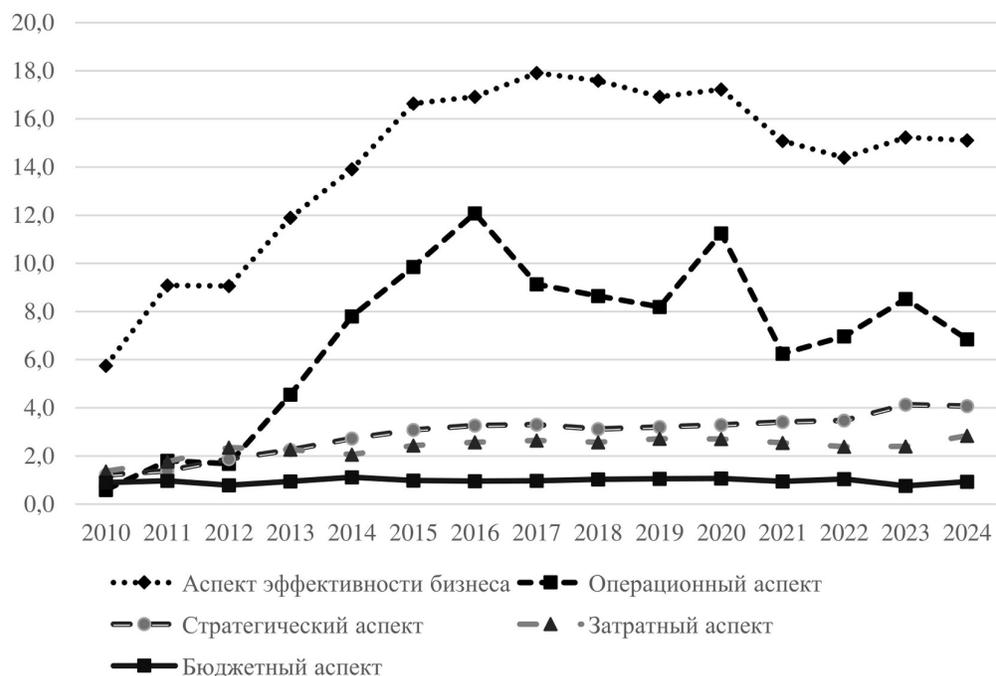
Source: Authoring

Рисунок 4

Уровень практики применения управленческого учета на предприятиях обрабатывающей промышленности

Figure 4

The extent of management accounting practices at the manufacturing industry enterprises



Источник: авторская разработка

Source: Authoring

Список литературы

1. Чжан Д. Анализ применения управленческого учета на современных предприятиях // Современный бизнес. 2022. № 7. С. 172–174.
URL: <https://doi.org/10.14097/j.cnki.5392/2022.07.006>
2. Сунь В. Стратегический управленческий учет // Теория предпринимательства Китая. 2017. № 25. С. 89–90.
URL: <https://doi.org/10.19699/j.cnki.issn2096-0298.2017.25.044>
3. Лу С., Ян И. Стратегический путь трансформации управленческого учета на основе модели «финансов + бизнеса» – на примере «Менгню Групп» // Вестник финансов и бухгалтерского учета. 2020. № 11. С. 166–171.
URL: <https://doi.org/10.16144/j.cnki.issn1002-8072.2020.11.033>
4. Лю Ф. Проблемы и дальнейшее развитие финансовой функции в ОЦО // Китайский рынок. 2020. № 11. С. 194–195.
URL: <https://doi.org/10.13939/j.cnki.zgsc.2020.11.194>
5. Тонг Ц. Исследование практики управленческого учета на предприятиях в условиях цифровой трансформации // Сельскохозяйственный учет в Китае. 2024. № 14. С. 6–8. URL: <https://doi.org/10.13575/j.cnki.319.2024.14.002>

6. *Цзе М., Ван Ц., Чжан Ц., Синь Ю.* Обзор и перспективы сорока лет реформы и развития управленческого учета в Китае // *Финансы и бухгалтерский учет.* 2018. № 21. С. 12–17. URL: <https://doi.org/10.16538/j.cnki.jsufe.2020.01.004>
7. *Сунь Л.* Исследование системы учебных планов по специальности «Бухгалтерский учет» в рамках профессиональной компетенции в области управленческого учета – на примере Торгово-промышленного института Шаньси // *Институт сертифицированных бухгалтеров.* 2023. № 7. С. 140–142.
8. *Чжан Ш.* Возможные направления и проблемы развития управленческого учета на предприятиях в эпоху больших данных // *Современный бизнес.* 2020. № 9. С. 175–177. URL: <https://doi.org/10.14097/j.cnki.5392/2022.09.043>
9. *Фэн Ц.* Интерпретация основных положений по управленческому учету и регулирования по применению // *Финансы и бухгалтерский учет.* 2019. № 1. С. 7–14.
10. *Фэн Ц.* Система регулирования и инновации инструментов управленческого учета. Нанкинский университет, 2022. 343 с.
11. *Кан Ц.* Стратегия подготовки специалистов по управленческому учету в условиях больших данных // *Китайский рынок.* 2022. № 19. С. 157–159. URL: <https://doi.org/10.13939/j.cnki.zgsc.2022.19.157>
12. *Лю С.* Исследование подготовки специалистов в области управленческого учета на основе модели «финансов + бизнеса» // *Китайский рынок.* 2022. № 12. С. 99–101. URL: <https://doi.org/10.13939/j.cnki.zgsc.2022.12.099>
13. *Тань С.* Исследование построения системы компетенций управленческого учета с точки зрения международного сравнения // *Вестник финансов и бухгалтерского учета.* 2021. № 1. С. 153–157. URL: <https://doi.org/10.16144/j.cnki.issn1002-8072.2021.01.030>
14. *Ли С.* Сравнительный анализ и раскрытие развития профессиональной квалификации СМА и СИМА в Китае // *Финансы и бухгалтерский учет.* 2015. № 2. С. 68–70.
15. *Цуй М.* Трансформация финансового учета в управленческий учет предприятий на основе больших данных // *Сельскохозяйственный учет в Китае.* 2022. № 12. С. 65–67. URL: <https://doi.org/10.13575/j.cnki.319.2022.12.031>
16. *Лю К.* Стратегический управленческий учет и инновационные решения: теоретическая проработка и анализ кейсов. Университет Сямынь, 2021. 290 с.
17. *Чжан С.* Исследование трансформации профессионально-технического образования бухгалтеров в условиях развития финансового интеллекта // *Теория предпринимательства Китая.* 2020. № 11. С. 186–188. URL: <https://doi.org/10.19699/j.cnki.issn2096-0298.2020.11.186>

18. *Рен Х., Ванг К.* Рыночная конкуренция продуктов и качество раскрытия информации – новые доказательства, основанные на текстовом анализе годовых отчетов компаний // Исследования бухгалтерского учета. 2019. № 3. С. 32–39.

Информация о конфликте интересов

Я, автор данной статьи, со всей ответственностью заявляю о частичном и полном отсутствии фактического или потенциального конфликта интересов с какой бы то ни было третьей стороной, который может возникнуть вследствие публикации данной статьи. Настоящее заявление относится к проведению научной работы, сбору и обработке данных, написанию и подготовке статьи, принятию решения о публикации рукописи.

THE CURRENT STATE OF MANAGEMENT ACCOUNTING IN CHINA

DOI: <https://doi.org/10.24891/ia.28.3.63>

EDN: <https://www.elibrary.ru/ctdplv>

LAN Yuqing

Saint-Petersburg State University (SPbSU), St. Petersburg, Russian Federation

e-mail: st112916@student.spbu.ru

ORCID: 0009-0007-3662-5730

Article history:

Article No. 66/2025

Received 10 Feb 2025

Accepted 3 Mar 2025

Available online

13 Mar 2025

JEL Classification:

M10, M40, M41

Keywords: management accounting, application regulation, standard cost, ABC costing, regulatory systems, digitalization, big data

Abstract

Subject. This article discusses the current state and prospects for the management accounting development in China.

Objectives. The article aims to identify present-day problems in the methodology and practice of applying management accounting in China and develop practical recommendations for their improvement.

Methods. For the study, I used a systems analysis, synthesis, review, and generalization.

Results. Based on the analysis of the development of management accounting in China over the past 20 years, the article finds that the experience of regulation of the Ministry of Finance of China has had a positive impact on the development of the theory and practice of management accounting, and it is relevant for further dissemination and study in Russia.

Conclusions. Theoretical research on management accounting in China demonstrates a transition from traditional management accounting tools to the digitization of management accounting. In practical application, there are still certain inconsistencies in specialist support and the ineffective use of management accounting tools.

© Publishing house FINANCE and CREDIT, 2025

References

1. Zhang D. Analysis of the application of management accounting in modern enterprises. *Modern Business*, 2022, no. 7, pp. 172–174. (In Chinese)
URL: <https://doi.org/10.14097/j.cnki.5392/2022.07.006>
2. Sun V. Strategic management accounting. *The Theory of Entrepreneurship in China*, 2017, no. 25, pp. 89–90. (In Chinese)
URL: <https://doi.org/10.19699/j.cnki.issn2096-0298.2017.25.044>
3. Lu S., Yan I. The strategic way of transformation of managerial accounting based on the model of "finance + business" – on the example of "Mengni Group". *Bulletin of Finance and Accounting*, 2020, no. 11, pp. 166–171. (In Chinese)
URL: <https://doi.org/10.16144/j.cnki.issn1002-8072.2020.11.033>
4. Liu F. Problems and further development of the financial function in CSOs. *Chinese Market*, 2020, no. 11, pp. 194–195. (In Chinese)
URL: <https://doi.org/10.13939/j.cnki.zgsc.2020.11.194>

5. Tong Ts. A study of the practice of managerial accounting at enterprises in the context of digital transformation. *Agricultural Accounting in China*, 2024, no. 14, pp. 6–8. (In Chinese) URL: <https://doi.org/10.13575/j.cnki.319.2024.14.002>
6. Jie M., Wang C., Zhang C., Xin Y. An overview and prospects of forty years of management accounting reform and development in China. *Finance and Accounting*, 2018, no. 21, pp. 12–17. (In Chinese) URL: <https://doi.org/10.16538/j.cnki.jsufe.2020.01.004>
7. Sun L. A study of the curriculum system for the specialty "Accounting" within the framework of professional competence in the field of managerial accounting – on the example of the Shanxi Institute of Commerce and Industry. *Institute of Certified Public Accountants*, 2023, no. 7, pp. 140–142. (In Chinese)
8. Zhang Sh. Possible directions and problems of development of management accounting at enterprises in the era of big data. *Modern Business*, 2020, no. 9, pp. 175–177. (In Chinese) URL: <https://doi.org/10.14097/j.cnki.5392/2022.09.043>
9. Feng Ts. Interpretation of the main provisions on management accounting and regulations on application. *Finance and Accounting*, 2019, no. 1, pp. 7–14. (In Chinese)
10. Feng C. The system of regulation and innovation of management accounting tools. Nanjing University Publ., 2022, 343 p. (In Chinese)
11. Kang Ts. Strategy of training specialists in management accounting in the context of big data. *Chinese Market*, 2022, no. 19, pp. 157–159. (In Chinese) URL: <https://doi.org/10.13939/j.cnki.zgsc.2022.19.157>
12. Liu S. A study of the training of specialists in the field of management accounting based on the "finance + business" model. *Chinese Market*, 2022, no. 12, pp. 99–101. (In Chinese) URL: <https://doi.org/10.13939/j.cnki.zgsc.2022.12.099>
13. Tan S. A study of the construction of a management accounting competence system from the point of view of international comparison. *Bulletin of Finance and Accounting*, 2021, no. 1, pp. 153–157. (In Chinese) URL: <https://doi.org/10.16144/j.cnki.issn1002-8072.2021.01.030>
14. Li S. Comparative analysis and disclosure of the development of professional qualifications of CMA and CIMA in China. *Finance and Accounting*, 2015, no. 2, pp. 68–70. (In Chinese)
15. Cui M. Transformation of financial accounting into managerial accounting of enterprises based on big data. *Agricultural Accounting in China*, 2022, no. 12, pp. 65–67. (In Chinese) URL: <https://doi.org/10.13575/j.cnki.319.2022.12.031>
16. Liu K. Strategic management accounting and innovative solutions: Theoretical study and case analysis. Xiamen University Publ., 2021, 290 p. (In Chinese)
17. Zhang S. A study of the transformation of professional and technical education of accountants in the context of the development of financial intelligence. *The Theory of*

Entrepreneurship in China, 2020, no. 11, pp. 186–188. (In Chinese)

URL: <https://doi.org/10.19699/j.cnki.issn2096-0298.2020.11.186>

18. Ren H., Wang K. Market competition of products and the quality of information disclosure – new evidence based on textual analysis of annual reports of companies. *Accounting Research*, 2019, no. 3, pp. 32–39. (In Chinese)

Conflict-of-interest notification

I, the author of this article, bindingly and explicitly declare of the partial and total lack of actual or potential conflict of interest with any other third party whatsoever, which may arise as a result of the publication of this article. This statement relates to the study, data collection and interpretation, writing and preparation of the article, and the decision to submit the manuscript for publication.