

*Ботобеков А.Б.***РАЗВИТИЕ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА В НОВЫХ УСЛОВИЯХ
ХОЗЯЙСТВОВАНИЯ**

По мере перехода хозяйствующих субъектов Кыргызстана на международные стандарты финансовой отчетности возрастает интерес к постановке бухгалтерского управленческого учета в организациях и фирмах стран с развитой рыночной экономикой.

Современный бухгалтерский управленческий учет занят не только сбором и обработкой информации. В его сферу включены также: прогнозирование и решение проблем по поводу формирования и развития производственных затрат; управление себестоимостью.

Бухгалтерский управленческий учет охватывает все виды учетной информации, необходимой для управления в пределах предприятия. Основной частью бухгалтерского управленческого учета является производственный учет, под которым обычно понимают учет издержек предыдущими периодами (прогнозами) и стандартам. Основная цель управленческого учета – обеспечение информацией менеджеров, ответственных за достижение конкретных производственных показателей. Процесс подготовки такой информации может существенно отличаться оттого, что используется в финансовом учете.

Современный характер преобразований в системе экономических отношений, уровень развития хозяйственного механизма, изменение рыночной конъюнктуры предопределили появление большого числа пользователей с различными информационными запросами. Это вызывает потребность в создании информационной системы, способной адекватно удовлетворить запросы заинтересованных пользователей необходимыми данными для обоснования и принятия стратегических, тактических и оперативных решений. Конкурентные преимущества от использования качественной учетно-аналитической информации несомненны: она способствует принятию наиболее эффективных управленческих решений, что в свою очередь приводит к повышению доходности предприятий и соответственно получению больших экономических выгод внешними и внутренними пользователями отчетности.

Сложности переходного периода от плановой экономики к рыночной и проводимая в связи с этим активная работа по реформированию системы подготовки учетной и отчетной информации, ориентация на учетные принципы, отраженные в международных стандартах финансовой отчетности, обусловили возрастающий интерес теоретиков и практиков бухгалтерскому управленческому учету. В Концепции развития бухгалтерского управленческого учета и отчетности в Кыргызской Республике разработанной Министерством финансов на перспективу четко обозначены целевые ориентиры в развитии бухгалтерского управленческого учета в соответствии с требованиями

МСФО. Учетная практика показывает, что для выполнения требований действующего в нашей стране законодательства предприятия вынуждены тратить значительные средства на ведение таких параллельных систем учета как бухгалтерский финансовый, управленческий и налоговый. Требования МСФО предполагают применение широкого спектра вероятностных и экспертных оценок, определение справедливой стоимости активов и обязательств, формирование оценочных показателей, подготовку прогностической информации, требующей от бухгалтера высказать свое профессиональное суждение относительно оценки будущих событий. В этой связи перед учетно-аналитическими службами встает ряд вопросов, решение которых порой невозможно, а иногда экономически невыгодно в рамках традиционно существующих учетных систем.

Возникающие проблемы подготовки финансовой отчетности могут быть решены путем гармонизации финансового и управленческого учета и придания учетной информации функции опережающего отражения за счет расширения границ использования информационных ресурсов управленческого учета. Конечно, целевые установки организации бухгалтерского управленческого учета и подготовки отчетности по правилам МСФО различны: бухгалтерский управленческий учет преимущественно направлен на удовлетворение запросов менеджеров для целей управления предприятием, а отчетность по МСФО адресована собственникам для оценки эффективности вложенных средств. Общим между управленческим учетом и отчетностью по МСФО является то, что обе системы нацелены в будущее, позволяют осуществлять длительные прогнозные оценки, принимать решения, направленные в перспективу. Другим важным аргументом для использования информации бухгалтерского управленческого учета в целях подготовки отчетности по МСФО является то, что такая отчетность необходима, прежде всего, крупным организациям, имеющим развитую систему управленческого учета.

В научной литературе существуют различные точки зрения относительно целей и задач, точек соприкосновения, временного вектора, форм и состава выходной информации двух самостоятельных направлений бухгалтерского учета. Поэтому возникла объективная необходимость установить границы информационных пространств бухгалтерского финансового и управленческого учета, возможность их взаимодействия в целях комплексного обеспечения информационных потребностей при смене учетной парадигмы, ориентированной на удовлетворение индивидуализированных потребностей пользователей отчетности.

В настоящее время отсутствие внутри производственной информации, которая включает в

себя оценку работы и имеющиеся резервы, являются серьезным препятствием для повышения организационного и технического уровня производства, а также конкурентоспособности предприятия.

Успешное управление производственным процессом может быть достигнуто при условии получения качественной информации, которая необходима для анализа конкретной ситуации, принятия и контроля за выполнением хозяйственных решений. Отсутствие необходимой информации заставляет руководителей предприятия при принятии решений опираться на интуицию, повышать риск принятия неправильного решения. Поэтому наличие комплексной информации, имеющей оперативно – производственную и финансово-аналитическую значимость, необходимо для управления предприятия.

В оперативно-производственную информацию входит оперативная отчетность о количестве и качестве продукции, производственной мощности структурных подразделений, претензии заказчиков и т.д. Эта информация направлена, прежде всего, на решение технических задач производства и улучшения качества выпускаемой продукции. В финансово-аналитическую информацию входит отчетность о затратах, прибыльности производства, об активах, находящихся в распоряжении данного предприятия.

Финансово-аналитическая информация не так важна, как оперативно-производственная, так как последняя, является исходной, может быть ранее собрана и передана руководителю.

Главная задача, стоящая перед составителями отчетов (бухгалтерами, экономистами) заключается в том, чтобы представленные ими отчеты выражали связь производственных и финансовых показателей.

Задачей формирования информации на уровне производственных подразделений является выявление «узких мест» по мере их возникновения и ведение контроля за осуществлением производственного процесса. Основной целью является содействие в быстрейшем устранении «узких мест», постоянное улучшение производственных и финансовых результатов.

Основной финансово-аналитической информацией в системе производственного учета, которая необходима руководству предприятия, является рентабельность изделия производства.

При переходе на рыночные отношения управляющим необходима информация, на основе которой можно оценить результаты финансово-хозяйственной деятельности предприятия и финансово-производственного положения. Информация, которая дает возможность по детально ознакомить руководителей с негативными и позитивными факторами и может способствовать устранению недостатков и закреплению успехов, – эта информация имеет стратегическое значение. Здесь имеется в виду выбор на базе полученной информации оптимальных вариантов управления деятельностью предприятия на длительную перспективу. Такая

информация необходима также для принятия управленческих решений, которые определяют:

- целесообразность поставки материальных ресурсов;
- целесообразность экспорта;
- эффективность производства новых изделий;
- эффективность изменений в ассортименте производимой продукции и т.д.

Роль производственного учета в условиях рыночных отношений невозможно оценить. С переходом к рынку существенно меняется представление о производственном учете и его месте в системе управления предприятия и его структурными подразделениями.

В этих условиях необходимо создать условия для нормального развития и функционирования системы производственного учета на предприятии, необходимо изучение требований управленческих структур к бухгалтерскому учету производства, и многое другое.

В условиях рыночной экономики перед производственным учетом стоит задача обеспечения руководителя предприятия оперативно – аналитической информацией прошлого, настоящего и будущего характера. Так как руководитель предприятия должен контролировать издержки производства, то он не должен принимать решение не сопоставив предварительные затраты с ожидаемыми финансовыми результатами. Внимание к издержкам производства означает не только стремление к их сокращению, не и осуществление поставленной задачи без снижения качества товара и эффективности производства.

Изучение опыта организации бухгалтерского учета, и, в особенности, производственного учета таких стран, как США, ФРГ, Англия, Япония, очень важно для его создания и развития в странах СНГ. Работники бухгалтерии в этих странах отнюдь не являются главными советниками руководителей. Но работники бухгалтерии, чтобы выполнить свою часть работы, должны изменить методы и решать проблемы, которые не являются чисто учетными.

Управленческий учет по своему характеру и содержанию призван служить интересам предприятия и всячески содействовать эффективным методам управления предприятия. Одним словом, управленческий учет – это учет, направленный на службу аппарата управления предприятия.

Управленческий учет имеет ряд особенностей:

- во-первых, управленческий учет не может абстрагироваться от техники, технологии, и от отраслевых особенностей производства, изучения и анализа спроса и предложения на рынке, приемов экономической статистики, развития социальной сферы и т.д.;

- во-вторых, особенности и критерии управленческого учета заключаются в его пригодности. Если информация, полученная посредством управленческого учета, является пригодной, то управленческий учет считается полезным. Поэтому в системе управленческого учета большой упор делается на логику и опыт. Основываясь на них,

работники бухгалтерских служб осуществляют эффективный хозяйственный учет и контроль в интересах самого предприятия;

- в-третьих, управленческий учет призван служить интересам трудового коллектива. Преимущество управленческого учета перед производственным учетом заключается в том, что он находит свое применение на практике.

Одним из главных недостатков производственного учета перед управленческим учетом является то, что ответственность за все виды производственных ресурсов на всех без исключения этапах кругооборота средств: в процессе производства или обращения не была закреплена за кем-либо персонально. В развитых странах организация такого вида учета, т.е. учета по сферам деятельности поставлена на должном уровне. При организации учета здесь тенденция сводится к тому, что чем ближе бухгалтер к производству, тем аналитичнее и информативнее.

В системе рыночных отношений, когда руководителям предприятия дается возможность самостоятельно решать проблемы, связанные с внедрением новых форм организации и управления производством, техники и технологии, в конечном итоге влияет на построение бухгалтерского учета, и в частности, производственного учета. Поэтому бухгалтерский учет должен развиваться по следующим направлениям:

- разделения бухгалтерии на две части: управленческую и финансовую;
- классификация затрат по предприятию в целом, а также структурным подразделениям;
- совместное изучение и анализ спроса и предложения на управленческую информацию в целях устранения недостатков в предложенной информации;
- предварительное составление смет (бюджетов, планов) затрат и определение показателей эффективности по сферам деятельности, по местам возникновения затрат и центрам ответственности;
- организация сводного учета по сферам деятельности;
- калькулирование затрат на выпуск продукции, работ и услуг по предприятию, по сферам деятельности;
- в целях улучшения калькуляционного дела создание калькуляционных единиц и объектов калькулирования;
- обеспечение подлинной взаимосвязи учета затрат с калькулированием себестоимости продукции, работ и услуг.

Нельзя сказать, что разделение бухгалтерского учета на финансовый и управленческий означает выделение совершенно разных направлений. Они имеют общие характеристики в принципах построения, применяемых методах и, что самое главное в управленческом и финансовом учете в процессе текущего управления производством в

качестве единых объектов выступает средства труда и сам труд, т.е. материальные и трудовые ресурсы.

Оба вида учета играли и играют регулируемую роль и несут в себе элементы такой системы, которая предусматривает прямые и обратные связи при выполнении функций наблюдения, измерения различных характеристик производства или его отдельных частей, обработки информации по данным первичной документации. Подтверждением тому служит движение отчетной документации между структурными подразделениями и бухгалтерией.

Управленческий учет, являясь продолжением финансового учета, имеет с ним подлинную взаимосвязь и определенные различия.

Взаимодействие управленческого и бухгалтерского учета достигается на основе преемственности и комплексного использования первичной информации, единства норм и нормативов, а также единства нормативно-справочной информации одного вида учета данными другого, однократной фиксации всей исходной переменной информации в первичном учете, взаимопроникновения методов или их элементов, приближения учетной информации к местам принятия решений, единого подхода к разработке задач управленческого и финансового учета производства при проектировании или совершенствовании систем автоматизированного управления производством.

Управленческий учет обеспечивает сбор и обработку информации в целях планирования, управления и контроля. Пользователи информации определяют основное содержание каждого вида учета. Потребители финансовой информации – акционеры, кредиторы, налоговые органы, внебюджетные фонды, органы власти. Руководители предприятия несут ответственность за подготовку финансовых отчетов, но сам этой информацией пользуются в ограниченной степени.

Для сравнения аналитические отчеты, составляемые в бухгалтерии предприятия, используются конкретными лицами – управленцами разных уровней, которые несут ответственность за определенную деятельность. К примеру, информация о затратах может быть использована для: определения себестоимости продукции, анализа себестоимости изделий; составления смет проведения будущих операций, составления текущих оперативных отчетов центров ответственности с последующей оценкой результатов работы; принятия краткосрочных решений и анализа смет капитальных вложений; долгосрочного планирования деятельности предприятия.

Литература

1. Палий В.В. Управленческий учет – новое прочтение внутрихозяйственного расчета // Бухгалтерский учет. – №17, 2008. – С. 58-62.
2. Кондраков Н.П. Бухгалтерский (финансовый, управленческий) учет. – М.: ТК Велби, Изд-во: Проспект, 2006. – 448 с.